

**PANNON EGYETEM**  
**GAZDÁLKODÁSI KAR ZALAEGERSZEG**

**A projektelszámolás specialitásai a VHV-Magáz Kft.  
példáján keresztül**

**Témavezető:** Simonné Romsics Erika

Szabó Kinga

Nappali tagozat

**Külső konzulens:** Péterfi Mónika Rita

Pénzügy és számvitel szak

Számvitel szakirány

**2021**



PANNON EGYETEM  
Gazdálkodási Kar Zalaegerszeg

**NYILATKOZAT**

a szakdolgozat/zárodolgozat digitális formátumának benyújtásáról

Hallgató neve:	Szabó Kinga		
Szak:	Pénzügy és számvitel		
Szakirány (ha van):	Számvitel		
Neptun kód:	WFDVHI	Benyújtás éve:	2020
Szakdolgozat/zárodolgozat címe:	A projektelszámolás specialitásai a VHV-Magáz Kft. példáján keresztül		
Témavezető (belső konzulens) neve:	Simonné Romsics Erika		
Gyakorlóhelyi (külső) konzulens neve:	Péterfi Mónika Rita		
Legalább 5 kulcsszó a dolgozat tartalmára vonatkozóan:	nemzetközi számvitel, árbevétel, projektelszámolás, IFRS, teljesítési fok, készütségi fok		

*Kérjük a szerzői döntésnek megfelelő opciót aláhúzni:*

**Hozzájárulok / nem járulok hozzá**, hogy szakdolgozatomat/zárodolgozatomat az egyetem az interneten a nyilvánosság számára repozitóriumában közzétegye.

A hozzájárulás szerzői feltételei:

- mások számára a közzététel semmilyen formában nem engedélyezett,
- a dolgozat magáncélra letölthető, a forrás és nevem megjelölésével szabadon idézhető, de az idézést meghaladó felhasználás (átvétel) tilos,
- hozzájárulásom időtartamra nem korlátozott és bármikor visszavonható.

Hozzájárulás hiányában a dolgozat csak az egyetem könyvtáraiban az arra kijelölt számítógépeken, képernyős megtekintéssel kutatható. Egyéb hozzáférés, többszörözés nem engedélyezett.

Felelősségem tudatában kijelentem, hogy szakdolgozatom/zárodolgozatom digitális adatállománya mindenben eleget tesz a vonatkozó hatályos intézményi előírásoknak, tartalma megegyezik nyomtatott formában benyújtott szakdolgozatommal.

Szabó Kinga s.k.

Dátum: 2020. november 28.

.....  
hallgató aláírása

**A digitális szakdolgozat könyvtári benyújtását és átvételét igazolom.**

Szabó g. Tibor s. k.

Dátum: 2020. december 03.

.....  
könyvtári munkatárs

## TARTALOMJEGYZÉK

<b>1. BEVEZETÉS .....</b>	<b>3</b>
<b>2. AZ ÁRBEVÉTEL MEGHATÁROZÁSA .....</b>	<b>5</b>
2.1. A BESZÁMOLÓ .....	5
2.1.1. A mérleg.....	7
2.1.2. Az eredménykimutatás .....	7
2.1.2.1. Az értékesítés nettó árbevétele .....	9
2.1.2.1.1. A belföldi értékesítés nettó árbevétele .....	9
2.1.2.1.2. Az exportértékesítés nettó árbevétele .....	10
2.1.2.1.3. Az árbevétel elszámolási módjai .....	10
2.1.3. A kiegészítő melléklet .....	12
<b>3. A NEMZETKÖZI SZÁMVITEL SZÜKSÉGESSÉGE A SZÁMVITELI SZABÁLYOZÁSBAN .....</b>	<b>13</b>
3.1. AZ EURÓPAI UNIÓ SZÁMVITELE.....	14
3.2. A US GAAP .....	16
3.3. AZ IFRS .....	18
3.3.1. Az IFRS és US GAAP kapcsolata.....	19
3.3.2. Az IFRS és az Európai Unió számvitelének kapcsolata .....	20
3.3.2.1. Az IFRS-ek befogadásának folyamata Európában.....	21
3.3.3. Az IFRS és a magyar számviteli rendszer kapcsolata .....	21
<b>4. A PROJEKTSZERZŐDÉSEKET ÉRINTŐ ÁRBEVÉTEL ELSZÁMOLÁS VÁLTOZÁSÁNAK ISMERTETÉSE .....</b>	<b>23</b>
4.1. A MÓDOSÍTÁS CÉLJA, ELŐNYE .....	23
4.2. A BEVEZETETT ÚJ FOGALMAK.....	23
4.2.1. A szerződés elszámolási egysége.....	24
4.2.2. A teljesítési fok .....	24
4.2.3. A készütségi fok.....	25
4.3. A PROJEKTSZERZŐDÉSEK ÁRBEVÉTELÉNEK ELSZÁMOLÁSA AZ ÚJ SZABÁLYOK ALAPJÁN .....	25

<b>5. A VHV-MAGÁZ KFT. BEMUTATÁSA .....</b>	<b>28</b>
5.1. A CÉG TÖRTÉNETE, TEVÉKENYSÉGE .....	28
5.2. A VÁLLALAT SZÁMVITELI POLITIKÁJA .....	31
<b>6. A PROJEKTELSZÁMOLÁS GYAKORLATA A VHV-MAGÁZ KFT. ESETÉBEN.....</b>	<b>34</b>
6.1. A BEVEZETÉS FOLYAMATA .....	34
6.2. AZ ELSZÁMOLÁS MENETE AZ ÚJ SZABÁLYOK HATÁLYBA LÉPÉSE ELŐTT .....	35
6.3. A SZERZŐDÉS ELSZÁMOLÁSI EGYSÉGÉT ALKALMAZÓ GYAKORLAT.....	38
6.4. KÖVETKEZTETÉSEK .....	42
<b>7. ÖSSZEGZÉS .....</b>	<b>45</b>
<b>IRODALOMJEGYZÉK .....</b>	<b>48</b>
<b>KÉPJEGYZÉK.....</b>	<b>50</b>
<b>ÁBRAJEGYZÉK.....</b>	<b>50</b>
<b>TÁBLÁZATJEGYZÉK .....</b>	<b>50</b>
<b>MELLÉKLETEK.....</b>	<b>51</b>
MELLÉKLETEK LISTÁJA.....	51
1. SZÁMÚ MELLÉKLET: A HATÁLYBAN LÉVŐ IAS STANDARDOK .....	52
2. SZÁMÚ MELLÉKLET: A HATÁLYBAN LÉVŐ IFRS STANDARDOK .....	53
3. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2018-BAN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLÁK ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁSOK .....	54
4. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2019-BEN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLÁK ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁSOK .....	58
5. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2020-BEN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLA ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁS.....	61

## 1. BEVEZETÉS

A globalizáció egyik kiváltó oka, hogy a vállalatok tevékenysége nem csak saját országaik határain belül zajlik, hanem elkezdtek nyitni a nemzetközi piac felé, és egyre jobban kiszélesítették kapcsolati hálójukat. Így tehát egy Magyarországon, magyar tulajdonosi körrel alapuló vállalat számára semmi akadály nincs, hogy termékeit vagy szolgáltatásait eljuttassa a világ bármely pontján lévő kereslet számára. Ezzel egy időben pedig megjelent egyre több olyan befektető, aki felhalmozott tőkéjével szeretne profitot szerezni úgy, hogy egy nemzetközi cégbe fektet be. Ahhoz azonban, hogy több különböző országból induló vállalat pénzügyi kimutatásait képes legyen összehasonlítani a tőkével rendelkező befektető, egy olyan rendszerre volt szükség, amely segítségével ezt megteheti. Ennek okán alakultak ki a nemzetközi standardok, amelyekhez való közeledést a világ szinte összes országa valamilyen mértékben már megkezdte, Magyarországot is beleértve.

A legutóbbi lépés a standardokhoz való közelítés során a magyar számvitelben a 2019. évi LXXIII. törvény, amely több másik törvény módosítását tartalmazza és magában foglalja a projektszerződéseket érintő árbevétel elszámolás változtatásait is. A módosítások bevezetésének elsődleges célja pedig a nemzetközi standardokhoz való közelítés volt.

Szakedolgozatom témáját is a törvénymódosítás ezen része adja. Egyrészt azért szerettem volna ezzel foglalkozni dolgozatom során, mert közel áll hozzám a számvitel és tudom, hogy a jövőben is ezen a területen szeretnék munkát vállalni – ezért is választottam tanulmányaim során a pénzügy és számvitel képzést, majd pedig a számvitel szakirányt. Másrészt igazán érdekesnek és fontosnak tartom magát a nemzetközi számvitelt, és az ahhoz való közeledést az egyes országok, főként hazánk tekintetében. Úgy gondolom, hogy a jövő egyre jobban a „nemzetköziesedést” fogja hozni a vállalatok számára, hiszen a világ hihetetlenül gyors fejlődése már el is hozta, hogy egyre jobban jelentőségét veszti a távolság. Ebből kifolyólag véleményem szerint egyre több olyan szakemberre lesz szükség, akik átlátják a különböző számviteli rendszerek közötti eltéréseket és alkalmazni tudják a világszinten elfogadott nemzetközi standardokat. Emiatt is szerettem volna jobban elmélyíteni tudásomat ebben a témában.

Dolgozatom tartalma a következők szerint épül fel: a 2. fejezetben ismertetem, hogy egy vállalkozás számvitelében hol és hogyan kerül kimutatásra az árbevétel, és hogy mit is takar pontosan annak fogalma. Az ezt követő fejezetben egy teljesebb képet igyekszem nyújtani a 3

fő számviteli rendszerről, az Európai Unió számviteléről, a US GAAP-ről, illetve az IAS és IFRS-ek kialakulásáról, majd a közöttük lévő kapcsolatokat mutatom be, érintve az IFRS-ek és a magyar számvitel kapcsolatát is. Ezután a 4. fejezetben tájékoztatást adok a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolásról és ismertetem a törvénymódosítás ezen részét érintő főbb elemeit. A dolgozat ezt követő részeiben pedig esettanulmány keretein belül bemutatom a VHV-Magáz Kft.-t, amely társaság egy példáján keresztül végül levezetem a módosítás előtti, projektszerződéshez kapcsolódó elszámolást és a szerződés elszámolási egysége alkalmazásával történő elszámolást, azok különbségeit, majd pedig összegzem a kutatásom során kapott eredményeket és levonom a következtetéseket.

A szakdolgozatomban a szekunder kutatás során a témához szorosan kapcsolódó szakkönyveket, szakmai cikkeket, szervezetek honlapjain található adatokat és egyéb forrásokat használtam fel a minél pontosabb és aktuális információk közlése érdekében.

A kutatásom során azokra a hipotézisekre igyekszem választ találni, miszerint:

1. A szerződés elszámolási egységét alkalmazó árbevétel elszámolásra való átállás könnyen megvalósítható volt a VHV-Magáz Kft. esetében.
2. A törvénymódosítás projektszerződések árbevétel elszámolását érintő változtatások a vállalat számára előnyösek.

## 2. AZ ÁRBEVÉTEL MEGHATÁROZÁSA

„Az üzleti vállalkozás olyan emberi tevékenység, amelynek alapvető célja, létének értelme fogyasztói igények kielégítése nyereség elérése mellett.” (Chikán A., 2017, p. 23.) Árbevétel szerzése nélkül azonban nem lehetséges a profit elérése, illetve a vállalat hosszú távon való működtetése – amelyet egyrészt a fix és változó költségek fedezése tesz lehetővé. Egyszerűen fogalmazva, az alacsony vagy nulla árbevétel egy profit nélküli, negatív adózott eredménnyel rendelkező vállalatot eredményez. De mi is az az árbevétel egy gazdasági társaság életében? Ebben a fejezetben bemutatom, hogy hol és hogyan kerül kimutatásra a számvitelben egy vállalkozás árbevétele, valamint, hogy mit értünk annak fogalma alatt.

### 2.1. A BESZÁMOLÓ

A gazdálkodó az üzleti év könyveinek lezárását követően a számvitelről szóló 2000. évi C. törvényben (a továbbiakban: Számviteli törvény) meghatározottak alapján, könyvvezetéssel alátámasztott beszámolót köteles készíteni a működéséről, vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetéről. A beszámoló egy olyan írásos jelentés, dokumentáció, amelyet a következők jellemeznek:

- magyar nyelven kell elkészíteni,
- célja az információszolgáltatás,
- valóságát és megbízhatóságát a leltár és a könyvvezetés támasztja alá.

A leltár olyan tételes kimutatás, amely egy adott időpontra (a fordulónapra) vonatkozóan a vállalkozás vagyonelemeit összetétel (azaz eszköz), valamint eredet (tehát forrás) szerint mennyiségben és/vagy értékben részletesen mutatja. (Sztanó I., 2015, p. 26.)

A Számviteli törvény 12. § (1) pontja fogalmazza meg, hogy *„A könyvvezetés az a tevékenység, amelynek keretében a gazdálkodó a tevékenysége során előforduló, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményekről - e törvényben rögzített szabályok szerint - folyamatosan nyilvántartást vezet és azt az üzleti év végével lezárja.”*

Az egyszeres könyvvitel – vagy más néven pénzforgalmi könyvvitel – során naplófőkönyv, pénztárkönyv, illetve egyéb formában, zárt rendszerben kell a gazdálkodónak nyilvántartást vezetnie a pénzeszközökről és azok forrásairól, valamint az azokban bekövetkezett változásokról. A kettős könyvvitel esetében pedig a vállalkozó a kezelésében, a használatában, illetve a tulajdonában lévő eszközökről és azok forrásairól, továbbá a gazdasági műveletekről

olyan könyvviteli nyilvántartást köteles vezetni, amely az eszközökben és a forrásokban bekövetkezett változásokat a

- valóságnak megfelelően,
- folyamatosan,
- zárt rendszerben,
- áttekinthetően mutatja. (Sztanó I., 2015, p. 90-91.)

A beszámolóknak több fajtája létezik (lásd 1. ábra). Azt, hogy a gazdálkodónak melyik változatot kell elkészíteni, az árbevétel nagysága, a mérleg főösszege, a foglalkoztatottak létszáma, valamint mindezek határértéke dönti el.

1. ábra: A beszámolók fajtái



*Forrás: saját szerkesztés a Kardos B. Pénzügyi számvitel (2016) című könyv 328. oldala alapján*

Az egyszeres könyvviteli kötelezettség az egyszerűsített beszámoló készítésénél merül csak fel, amennyiben a gazdálkodó számára a számviteli törvény vagy kormányrendelet lehetővé teszi a beszámoló ezen fajta készítését. Az egyszeres könyvvitelt vezető gazdálkodó áttérhet a kettős könyvvitelre – saját elhatározás alapján – bármelyik év január 1-jével, illetve köteles áttérni a kettős könyvvitelre, ha a számviteli törvény vagy kormányrendelet előírja azt.

Az éves beszámoló részei a mérleg, az eredménykimutatás és a kiegészítő melléklet.



### **2.1.1. A MÉRLEG**

A mérleg a számviteli beszámoló legfontosabb része. Egy olyan kétoldalú kimutatás, amely egy adott időpontra vonatkozóan, pénzürtékben tartalmazza a vállalkozás valamennyi anyagi és nem anyagi javait fajtájuk, összetételük és eredetük, valamint származásuk szerint. A mérleg főbb jellemzői:

- mérlegegyezőség, tehát az eszközök és források értéke egyenlő (ez egy axióma),
- magyar nyelven készül,
- a vagyonelemeket teljeskörűen tartalmazza,
- az előző év adatait fel kell tüntetni,
- 2 értékoszlopot tartalmaz, de ellenőrzés vagy önellenőrzés esetén 3 oszlopos,
- „A” (kétoldalas forma), illetve „B” (lépcsőzetes forma) változata van, előírt szerkezetét a 2000. évi C. törvény 1. számú melléklete tartalmazza,
- adott időpontra, a fordulónapra vonatkozó statikus vagyoni állapotot kifejező okmány,
- a kerekítés általában ezer Ft-ra történik, azonban, ha a mérlegfőösszeg meghaladja a 100 milliárd Ft-ot, akkor az adatokat millió Ft-ban kell megadni,
- a hely és a kelet megadásával a vállalkozó képviselőjére jogosult személynek alá kell írnia. (Sztanó I., 2015, p. 107.)

### **2.1.2. AZ EREDMÉNYKIMUTATÁS**

Az eredménykimutatás összeállítása minden kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó részére kötelező. Ez egy olyan számviteli okmány, amely a tárgyévi adózott eredmény levezetését egy adott időszakra vonatkozóan, a számviteli törvényben meghatározott szerkezetben, összevontan és pénzürtékben kifejezve tartalmazza. (Sztanó I., 2015, p. 89.) Célja az információszolgáltatás, azaz a piaci szereplők tájékoztatása a vállalkozás jövedelemtermelő képességéről. Az eredményszámítás során négy eredménykategóriát kell meghatározni:

- az üzemi (üzleti) tevékenység eredményét,
- a pénzügyi műveletek eredményét,
- az adózás előtti eredményt és
- az adózott eredményt.

Az eredménykimutatás készíthető összköltség eljárással, illetve forgalmi költség eljárással. A különbség a két változat között az üzemi (üzleti) tevékenység megállapítása módjában mutatkozik. Pontosabban abban, hogy a hozamok és a ráfordítások milyen tartalommal kerülnek beszámításba az eredmény meghatározása során. A kétfajta eljárás üzemi (üzleti) tevékenység eredményéig figyelembe vett tételeit a következő táblázat szemlélteti:

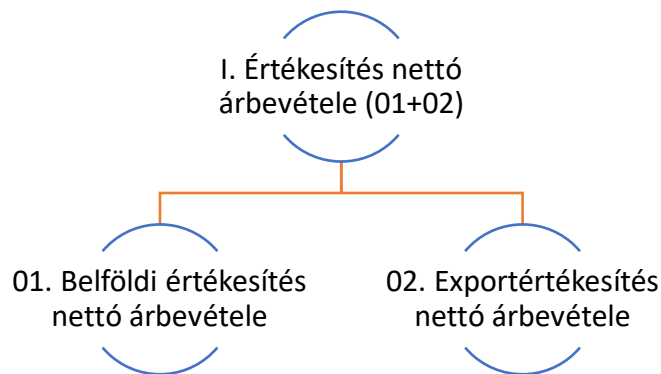
1. táblázat: **Az összköltség és forgalmi költség eljárású eredménykimutatás tételei az üzemi (üzleti) tevékenység eredményéig**

<b>Összköltség eljárású („A” változat)</b>	<b>Forgalmi költség eljárású („B” változat)</b>
01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele	01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele
02. Exportértékesítés nettó árbevétele	02. Exportértékesítés nettó árbevétele
<b>I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)</b>	<b>I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)</b>
03. Saját termelésű készletek állományváltozása	03. Értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
04. Saját előállítású eszközök aktivált értéke	04. Eladott áruk beszerzési értéke
<b>II. Aktivált saját teljesítmények értéke</b> (±03+04)	05. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke
<b>III. Egyéb bevételek</b> Ebből: visszaírt értékvesztés	<b>II. Értékesítés közvetlen költségei (03+04+05)</b>
05. Anyagköltség	<b>III. Értékesítés bruttó eredménye (I-II)</b>
06. Igénybe vett szolgáltatások értéke	06. Értékesítési, forgalmazási költségek
07. Egyéb szolgáltatások értéke	07. Igazgatási költségek
08. Eladott áruk beszerzési értéke	08. Egyéb általános költségek
09. Eladott (közvetített) szolgáltatások értéke	<b>IV. Értékesítés közvetett költségei (06+07+08)</b>
<b>IV. Anyagjellegű ráfordítások</b> (05+06+07+08+09)	<b>V. Egyéb bevételek</b> Ebből: visszaírt értékvesztés
10. Bérköltség	<b>VI. Egyéb ráfordítások</b> Ebből: értékvesztés
11. Személyi jellegű egyéb kifizetések	
12. Bérjárulékok	
<b>V. Személyi jellegű ráfordítások (10+11+12)</b>	
<b>VI. Értécsökkenési leírás</b>	
<b>VII. Egyéb ráfordítások</b> Ebből: értékvesztés	
<b>A. Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye</b> (I±II+III-IV-V-VI-VII)	<b>A. Üzemi (üzleti) tevékenység eredménye</b> (±III-IV+V-VI)

*Forrás: saját szerkesztés a Számviteli törvény 2. és 3. számú melléklete alapján*

Ahogy az 1. táblázatban is látszik, egy vállalkozás árbevételét a számvitelben a beszámoló eredménykimutatás részében kell feltüntetni. Mindkét változatban („A” és „B”) ugyanúgy kerül kimutatásra:

2. ábra: Az értékesítés nettó árbevételének összetétele



*Forrás: saját szerkesztés az 1. táblázat alapján*

### 2.1.2.1. AZ ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE

A Számviteli törvény 72. § (1) pontja szerint „Az értékesítés nettó árbevételeként kell kimutatni a szerződés szerinti teljesítés időszakában az üzleti évben értékesített vásárolt és saját termelésű készletek, valamint a teljesített szolgáltatások ártámogatással és felárral növelt, engedményekkel csökkentett - általános forgalmi adót nem tartalmazó - ellenértékét.”

Az értékesítés nettó árbevétele a belföldi értékesítés nettó árbevételéből és az exportértékesítés nettó árbevételéből tevődik össze. Csoportosítása azonban nem attól függ, hogy milyen pénznemben történik meg az elszámolás, hanem a teljesítés helye, illetve az igénybe vevő személye határozza meg az árbevétel fajtáját.

#### 2.1.2.1.1. A BELFÖLDI ÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE

A Számviteli törvény 74. §. (1) bekezdése alapján belföldi értékesítés nettó árbevételeként a következő tételeket kell elszámolni attól függetlenül, hogy forintban, devizában, valutában, termék- vagy szolgáltatásimporttal történt a kiegyenlítés:

- vásárolt és saját termelésű készlet értékesítésének értéke belföldi vevőnek,
- teljesített szolgáltatás értéke belföldi igénybe vevő részére,

- közvetlen értékesítés értéke vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozónak,
- a vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozónál
  - a belföldi vállalkozó, és
  - a más vámszabad és tranzitterületen lévő vállalkozó részére történő közvetlen értékesítés értéke.

#### **2.1.2.1.2. AZ EXPORTÉRTÉKESÍTÉS NETTÓ ÁRBEVÉTELE**

A Számviteli törvény 74. §. (2) bekezdése szerint exportértékesítés nettó árbevételeként a következő tételeket kell elszámolni attól függetlenül, hogy forintban, devizában, valutában, termék- vagy szolgáltatásimporttal történt a kiegyenlítés:

- külföldi vevőnek külkereskedelmi termékforgalomban vásárolt és saját termelésű készlet értékesítésének értéke, valamint
- külföldi igénybe vevőnek végzett szolgáltatásnyújtás értéke.

#### **2.1.2.1.3. AZ ÁRBEVÉTEL ELSZÁMOLÁSI MÓDJAI**

Az értékesítés nettó árbevétele elszámolásának alapfeltétele, hogy a gazdálkodó már teljesítette a szerződésben vállalt kötelezettséget, arról szabályszerűen kiállította a számlát, amelyet a vevő elfogadott és elismert.

Az árbevétel a számlakerettükörben a 9. számlaosztály: Értékesítés árbevétele és bevételeknél található az alábbi felosztásban:

91-92 Belföldi értékesítés árbevétele

93-94 Exportértékesítés árbevétele

Az árbevétellel kapcsolatos alapvető gazdasági események könyvviteli elszámolását a következő táblázatban foglaltam össze:

2. táblázat: Az árbevétellel kapcsolatos gazdasági események könyvviteli elszámolása

Gazdasági esemény	Tartozik	Követel
belföldi értékesítés		
a) átutalással	<b>311</b> Belföldi követelések	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele
áfa elszámolása	<b>311</b> Belföldi követelések	<b>467</b> Fizetendő ÁFA
b) készpénzzel	<b>381</b> Pénztár	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele
áfa tartalom kivezetés	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele	<b>467</b> Fizetendő ÁFA
felár felszámolása	<b>311</b> Belföldi követelések	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele
áfa elszámolása	<b>311</b> Belföldi követelések	<b>467</b> Fizetendő ÁFA
utólag adott, konkrét számlához kapcsolódó engedmény	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele	<b>311</b> Belföldi követelések
áfa rendezése	<b>467</b> Fizetendő ÁFA	<b>311</b> Belföldi követelések
visszaru árbevétele	<b>91-92</b> Belföldi ért. árbevétele	<b>311</b> Belföldi követelések
áfa kivezetése	<b>467</b> Fizetendő ÁFA	<b>311</b> Belföldi követelések
készlet visszavezetése	<b>261</b> Áruk	<b>814</b> ELÁBÉ
export értékesítés	<b>317</b> Külföldi követelések	<b>93-94</b> Exportért. árbevétele

*Forrás: saját szerkesztés*

Az export értékesítés esetében nincs áfa elszámolás, ugyanis az állam áfamentességgel kívánja növelni – és egyben támogatni – az export értékesítést a hazai gazdálkodók esetében.

Az értékesítéshez szorosan kapcsolódik még az úgynevezett nagyvevői engedmény, illetve skontó – esedékességi határidő lejáratá előtti fizetés esetében adott engedmény – is. Ezen gazdasági események könyvelése során azonban nem kerül alkalmazásra a 91-92 Belföldi értékesítés árbevétele vagy 93-94 Exportértékesítés árbevétele számla. Mindkettő esetében ugyanis az egyéb ráfordítások között kerül kimutatásra az adott kedvezmény.

### 2.1.3. A KIEGÉSZÍTŐ MELLÉKLET

A kiegészítő melléklet az éves beszámoló és az egyszerűsített éves beszámoló részét képezi. Tartalmazza azokat a számszerű adatokat és szöveges magyarázatokat, amelyek a vállalkozó vagyoni, pénzügyi helyzetének, működése eredményének megbízható és valós bemutatásához szükségesek. Célja az információnyújtás a tulajdonosoknak, potenciális befektetőknek és hitelezőknek. (Sztanó I., 2015, p. 347.)

A Számviteli törvény alapján az árbevétellel kapcsolatosan a következőket kell tartalmaznia a kiegészítő mellékletnek:

- az értékesítés nettó árbevételét főbb tevékenységenkénti bontásban, amennyiben az egyes tevékenységek, szolgáltatások jelentősen különböznek egymástól,
- exporttámogatás esetén a támogatott exportárbevételhez kapcsolódó közvetlen költségek (közvetlenül elszámolt költségek, az eladott áruk beszerzési értéke) összegét,
- az exportértékesítés árbevételét termékexport és szolgáltatásexport szerinti, az importbeszerzés értékét termékimport és szolgáltatásimport szerinti bontásban, valamint az Európai Unió, továbbá más, az Európai Unión kívüli országok szerinti, illetve ezen belül földrajzilag elhatárolt piacok szerinti bontásban,
- az értékesítés nettó árbevétele között kimutatott halasztott bevételekből a kapcsolt vállalkozásokkal, ezen belül az anya- és leányvállalattal elszámolt összegeket.

### 3. A NEMZETKÖZI SZÁMVITEL SZÜKSÉGESSÉGE A SZÁMVITELI SZABÁLYOZÁSBAN

Az elmúlt néhány évtizedben lezajló gyors fejlődés és növekedés hatására a számvitel területén is változások mentek végbe, alkalmazkodva az újonnan felmerült igényekhez. A világpiacon megjelenő egyre növekedő és terjeszkedő vállalatoknak ugyanis a tőkeigényük is folyamatosan növekszik, ezen felül a befektetni szándékozó piaci szereplők köre is a népesség növekedésével egyre csak bővül. A globalizáció tehát azt a következményt hozta magával, hogy felmerült az igény az üzleti kommunikáció egységesítésére. A gazdálkodásban pedig a kommunikáció egyik eszköze nem más, mint a számvitel.

A növekvő befektetésre váró tőkének ugyanis szüksége van egy egységes rendszerre, amely segítségével a befektető képes értékelni és összehasonlítani a világ különböző tájain tevékenykedő vállalatokat a legmegfelelőbb döntés meghozatala érdekében. A különböző országok saját nemzeti számviteli szabályaik azonban eltérhetnek egymástól, így egy adott ország pénzügyi kimutatása nehezen, illetve költségesen vagy pedig egyáltalán nem hasonlítható össze egy másik nemzet szabályai alapján összeállított pénzügyi kimutatásával. Hiszen előkerülnek olyan eltérések, mint az országok jogi szabályozottság, tradicionális és gazdasági különbségei, az adózás és a számvitel másfajta kapcsolata az egyes nemzetek esetében. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 13.)

A szabályok egységesítésére való törekvés következményeképpen három fő, nemzetközileg elismert számviteli rendszer alakult ki (lásd 3. ábra). Ebben a fejezetben röviden ismertetem mind a három rendszert, majd bemutatom a közöttük lévő, valamint az IFRS-ek és a magyar számvitel közötti kapcsolatot.

3. ábra: Nemzetközileg elismert számviteli rendszerek



*Forrás: Saját szerkesztés Beke Jenő Nemzetközi számvitel (2016) című könyve alapján*

### 3.1. AZ EURÓPAI UNIÓ SZÁMVITELE

Az Európai Unió (a továbbiakban: EU) számvitelének gyökerei egészen 1957. március 25-ig nyúlnak vissza, ekkor hozták létre egyrészt ugyanis az Európai Gazdasági Közösséget a Római szerződés aláírásával. Ekkor fogalmazták meg a négy szabadságjogot (árúk és tőke szabad mozgása, letelepedés és szolgáltatások nyújtásának szabad áramlása), amely magával hozta az igényt a megbízható és valóságos számviteli információk áramlásának biztosítására a tagországok között. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 14.)

1973. után Nagy-Britannia és Írország csatlakozása óta a kettőség jellemzi az EU számvitelét: az angolszász és a kontinentális európai számvitel gyakorlata is jelen van. A két rendszer közötti főbb különbségeket a következő táblázat szemlélteti:

3. táblázat: A kontinentális európai és angolszász országok közötti főbb különbségek

Kontinentális európai országok	Angolszász országok
A római kodifikált jogon alapul	A precedensjog jellemzi, a bírói jogalkotásból ítélkezik
Törvények, rendeletek a meghatározók	Általános szabályok, standardok, értelmezések és ajánlások jellemzik
Hitelezők érdekeinek a védelme	Befektetők érdekeinek védelme
Családi és banki finanszírozás	A tőkepiacok jelentősége a vállalatfinanszírozásban
Az óvatosság elvének túlhangsúlyozása	Tőkepiaci kockázat vállalása
Deduktív levezetési módszer (általános esetből vezet az egyedire)	Induktív módszer: egyedi esetekből indul ki
Kevesebb információ kerül nyilvánosságra	Tőzsdék szerepe miatt több nyilvános információ
Az óvatosság elve a meghatározó	A valódiság elve a meghatározó
Adójogszabályok esetenként számviteli szabályként is működnek	Számviteli és adózási rendszer eltérő

*Forrás: Saját szerkesztés Beke Jenő Nemzetközi számvitel (2016) című könyve alapján*



Azon országok, amelyek számviteli rendszerének alapja az angolszász jogrendszer (az USA mellett például az Egyesült Királyság és Hollandia) az óvatosság elvének háttérbe szorítása következtében általában magasabb eszközérték, pozitívabb eredmény és alacsonyabb céltartalék képzés alakul ki a kontinentális európai országokhoz képest. (Beke J., 2016)

Az EU a számviteli rendszer harmonizálását, egységesítését rendeleteken, számviteli irányelveken, az EU Bizottság közleményein és ajánlásokon keresztül kísérelte meg:

Az EU által előírt **rendeletek** minden tagállam részére egészben kötelező és közvetlenül alkalmazandó. Számviteli szempontból kiemelkedő az Európai Parlament és az Európai Unió Tanácsának 1608/2002. számú rendelete a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról. Ez a rendelet ugyanis előírja, hogy az Európai Unió tagállamainak tőzsdén jegyzett társaságai számára 2005-től kötelező, hogy a konszolidált éves számviteli beszámolójukat a nemzetközi számviteli standardok alapján állítsák össze. (Beke J., 2016)

A számviteli **irányelvek** olyan keret jellegű közösségi jogszabályok, amelyek célja, hogy biztosítsa a gazdálkodók által nyilvánosságra hozott vagyoni, pénzügyi és jövedelmi helyzetüket bemutató adatok megbízhatóságát és valóságát, továbbá annak a biztosítása, hogy a különbségek csökkentésével a tagállamok pénzügyi kimutatásai összehasonlíthatóak legyenek. Ezen jogszabályokat a tagállamoknak nem szó szerint, de kötelezően be kell építeniük a nemzeti szabályaikba és ezzel ellentétes szabályozást sem hozhatnak. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 14.) A tagállamok társaságaira vonatkozó általános számviteli szabályokat a következő uniós irányelvek tartalmazzák:

- 4. sz. Társasági jogi irányelv: A gazdasági társaságok éves beszámolójáról (78/660/EGK),
- 7. sz. Társasági jogi irányelv: A konszolidált éves beszámolóról (83/349/EGK),
- 8. sz. Társasági jogi irányelv: A számviteli beszámolók felülvizsgálatával megbízott személyek működésének engedélyezéséről (86/635/EGK).

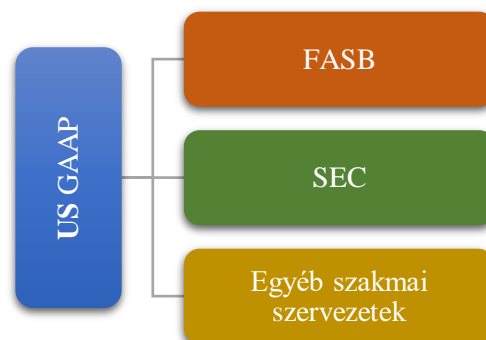
Az EU Bizottság által kiadott **közlemények** célja, hogy pontosítsák a nemzeti számviteli szabályozásban esetenként eltérően kezelt fogalmakat, irányt mutassanak, hogy hogyan lehet a gazdasági változásokhoz kapcsolódó új információigényeknek az általános kereteken belül megfelelni. Ezeket nem kötelező a nemzeti szabályozásba beépíteni, hiszen csupán szakmai útmutatást nyújtanak. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 16.)

Az **ajánlások** átvétele nem kötelező a tagállamok számára, azonban, ha az adott ország egyetért az abban megfogalmazottakkal, akkor módosíthatja a nemzeti szabályozását. Ilyen például a C/2000/3004. számú ajánlás a könyvvizsgálat minőségbiztosításáról, valamint a C/2002/1873. számú ajánlás a könyvvizsgálatot végzők függetlenségéről. (Beke J., 2016)

### 3.2. A US GAAP

Az Általánosan Elfogadott Számviteli Alapelvek, tehát a US GAAP (United States Generally Accepted Accounting Principles) az Amerikai Egyesült Államokban elfogadott és használt számviteli szabályozási rendszer. Mivel az alapja az angolszász jogrendszer, ezért olyan jellemzőkkel rendelkezik, mint hogy nem a kormány, hanem az erre felhatalmazott szervezetek alkotják a szabályokat (standardokat), meghatározó szerepet játszik a szokásjog, illetve a szabályozási rendszere folyamatosan bővül a bírói gyakorlat hatására. A US GAAP tehát esetjogi rendszerre, valamint részletszabályokra épül és a befektetők érdekeit tartja szem előtt. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 17.)

4. ábra: A US GAAP szabályait alkotó intézmények



*Forrás: Saját szerkesztés Madarasiné Dr. Sz. A. Nemzetközi számviteli ismeretek (2018) c. könyv 17. o. alapján*

A rendszer szabályozását a kezdetekben az Értékpapír- és Tőzsd felügyelet, azaz SEC (Security and Exchange Committee) végezte, amelyet 1934-ben hoztak létre. A hatékonyabb és jobb szabályozottság igénye miatt azonban 1973-ban létrehoztak egy egységes standardalkotó szervezetet, a FASB-ot (Financial Accounting Standard Board). A US GAAP standardjait tehát elsősorban a FASB alkotja, azonban tartalmaz még más, számos szervezet által, illetve a SEC által kibocsátott szabályokat, irányelveket (lásd 4. ábra). (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 17.)

Az évek során összegyűlt szabályok rendezetlenné válása okán kodifikálták 2009-ben a US GAAP gyűjteményét, ahol tartalmi nem, csak formális átalakítások zajlottak le. Ennek eredményeképpen 9 témakör szerint csoportosították a már meglévő standardokat:

5. ábra: A US GAAP standardjainak főbb csoportjai a kodifikálás után



*Forrás: Saját szerkesztés Madarasiné Dr. Sz. A. Nemzetközi számviteli ismeretek (2018) c. könyv 17. o. alapján*

Ezen felül a még rendezettebb rendszer létrehozása érdekében a témákat 4 csoportra osztották fel:

- beszámoló formai kérdései (például a mérleg és eredménykimutatás),
- mérleg és eredménykimutatás tételeinek tartalma (például készletek, követelések),
- elszámolási kérdések - tranzakció elszámolása (például lízing),
- iparági kérdések (például pénzügyi szolgáltatók).

A US GAAP szabályai szerint készítendő pénzügyi kimutatás (financial statement) öt részből tevődik össze, amelyek a következők:

- mérleg (balance sheet),
- eredménykimutatás (income statement),
- cash-flow,
- tulajdonosi, illetve részvényesi tőkekimutatás (statement of owners' or stockholders' equity), ez magába foglalja a:
  - nyereségelszámolást (statement of retained earnings),
  - teljes vállalkozási jövedelemkimutatást (comprehensive income statement),
  - a fentiekhez kapcsolódó lábjegyzeteket, megjegyzéseket az egyes kimutatásokhoz (note disclosures),
- egyéb pénzügyi jelentések (other financial reports), ide értendő például a kiegészítő táblázatok, elnöki levelek, tájékoztatók, kormányzati adatszolgáltatások, közzétett hírek, vezetői előrejelzések, szociális és környezeti hatásvizsgálatok stb. (Beke J., 2016)

### **3.3. AZ IFRS**

A fejezet elejében már említett globalizáció következtében felmerült igényre reagálva 1973-ban tíz ország szakmai szervezeteinek képviselőiből megalakult az IASC (International Accounting Standard Committee). Az általuk kiadott Nemzetközi Számviteli Standardokat nevezzük IAS-nek (International Accounting Standards). Kezdetben a cél a világon jól működő értékelési megoldások, eljárások összegyűjtése és megismertetése, hogy azokat bárki használhassa. Miután 1982-ben a Könyvvizsgálók Nemzetközi Szervezete (IFAC) elismerte, mint globális számviteli standardalkotó testület, az 1990-es években megkezdődött a standardok felülvizsgálata. A Nemzetközi Tőzsdetanácsok Bizottsága, tehát az IOSCO (International Organization of Securities Commissions) ugyanis kijelentette, hogy csak akkor lehet általánosan elfogadott az IAS rendszere, ha csökkentik a standardokban létező alternatív megoldásokat. 1997-ben létrejött az Állandó Értelmezési Bizottság, azaz a SIC (Standing Interpretations Committee) azért, hogy értelmezéseket készítsenek a standardokhoz az IASC jóváhagyásával. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 19.)

A standardok áttekintése 2000-ben befejeződött, és még ugyanebben az évben jóváhagyták az új IASC alapokmányt. Ezzel 2001. április 1-jétől Nemzetközi Számviteli Standard Testületté, IASB-vé (International Accounting Standards Board) alakult, és ettől kezdve a kiadott standardok neve Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok, IFRS-ek (International

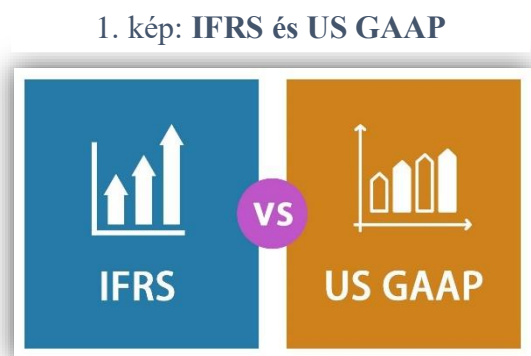
Financial Reporting Standards) lettek. Ezt követően a SIC is nevet váltott, Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Értelmezési Bizottsággént, IFRIC-ként (International Financial Reporting Interpretations Committee) folytatja tevékenységét. Jelentős dátum még az IFRS történetében a 2005. január 1. is (a 3.1. részben már említett 1608/2002. számú rendelet érvénybe lépése), hiszen ettől tette kötelezővé az EU a tőzsdén jegyzett cégek számára, hogy a konszolidált pénzügyi kimutatásaikat a standardoknak megfelelően állítsák össze. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 19.)

Az IFRS Alapítvány (International Financial Reporting Standards Foundation) missziója, hogy olyan IFRS standardokat hozzanak létre, amelyek segítik megvalósítani az átláthatóságot (transparency), elszámoltathatóságot (accountability) és hatékonyságot (efficiency) a világ pénzügyi piacain. (IFRS Foundation, 2018)

Az IFRS Alapítvány által közzétett publikáció szerint 2018-ban a világban mintegy 166 ország alkalmazta valamilyen szinten a meglévő standardokat: ebből 144 megköveteli az összes vagy valamennyi vállalattól, 12 esetében lehetőség, 9 ország saját standardokkal rendelkezik vagy pedig az IFRS-ek felé tart és 1 ország pedig a pénzügyi intézmények esetében követeli meg a használatukat. A jelenleg hatályos IAS és IFRS standardokat az 1., valamint a 2. mellékletben soroltam fel teljes megnevezésükkel együtt.

### 3.3.1. AZ IFRS ÉS US GAAP KAPCSOLATA

A világ nagyvállalatainak döntő része alkalmazza az IFRS standardjait vagy a US GAAP előírásait a vállalat eredményének bemutatása során. Az összehasonlíthatóság érdekében 2002-ben megkötötték a Norwalk Megállapodást, és ezzel kezdetét vette a két rendszer konvergenciája. A harmonizálás három szakaszból áll: az első szakasz 2002-2008-ig tartott, a második 2006-2008-ig, a harmadik pedig 2009-től napjainkig.



Forrás: <https://www.youtube.com/watch?v=xjKK37whmUE>

Az egyik nehézség a két szabályozási rendszer egymáshoz való közelítésében a már 3.1.-es pontban is említett jellemző: a US GAAP alapja az angolszász jogrendszer, amely esetjogi rendszerre épül. Meghatározó szerepe van a szokásjognak és a precedenseknek, valamint a bírói gyakorlat folyamatosan szélesíti a szabályozási rendszert. Ezzel szemben a kontinentális

jogrendszerének szabályai írott törvényeken alapulnak és zárt rendszert alkotnak. Habár az IFRS hordozza az angolszász jogrendszer jellemzőit is, attól még inkább elveket fogalmaznak meg és szakemberekre bízzák a döntéshozatalt. A US GAAP jellemzője pedig, hogy minden, a gazdálkodó működése során előforduló számviteli esetre törekszik kész megoldásokat nyújtani. Ez a két rendszer anyagának terjedelmén is látszik, hiszen a US GAAP jóval bővebb, mint az IFRS. (Beke J., 2016)

Az utóbbi időben lelassult a harmonizálás folyamata és az is látszik, hogy a két rendszer közötti különbségek nem szűnnek meg teljes mértékben. A konvergencia ugyanis oly módon valósul meg, hogy az egyes standardok kidolgozása során az IFRS és US GAAP standardalkotói egyeztetnek egymással és igyekeznek a standardok szabályait minél nagyobb mértékben közelíteni egymáshoz. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 18.)

### **3.3.2. AZ IFRS ÉS AZ EURÓPAI UNIÓ SZÁMVITELÉNEK KAPCSOLATA**

Világszerte egyre több ország jelenti ki, hogy alkalmazza a nemzetközi számviteli standardokat vagy megkezdi a hozzájuk való közelítést saját nemzeti szabályaikkal. Ennek ellenére még így is jelentős eltérések találhatóak a szabályozások között.

Az IFRS standardokat alkalmazó országok például Németország, Franciaország, Kanada, Egyesült Királyság, Spanyolország, Hong Kong, Ausztrália. Európában a standardok alkalmazása az EU és az Európai Gazdasági Társaság (a továbbiakban EGT) tőzsdére bevezetett vállalatai számára kötelező a konszolidált pénzügyi kimutatásai elkészítése során. Ezen kívül a tagállamok lehetővé tehetik a nem tőzsdei cégek konszolidált, illetve egyedi pénzügyi kimutatásaik IFRS-ek szerinti elkészítését is. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 18.)

### 3.3.2.1. AZ IFRS-EK BEFOGADÁSÁNAK FOLYAMATA EURÓPÁBAN

Ahhoz, hogy az EU-ban alkalmazni lehessen az IFRS-eket, először be kell fogadni őket. Ennek a hosszú folyamata az EU Számviteli Rendelete szerint az alábbi lépésekkel, egyenként történik:

1. Első körben a független, magánszektor képviselő Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport, azaz az EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) tagjai kétharmados többségének támogatásával benyújtja minden új IFRS-re, illetve IFRIC-re vonatkozó bevezetési javaslatát;
2. Ezután a javaslat véleményezésére kerül sor a Standard Tanács Felülvizsgáló Csoport, azaz a SARG (Standard Advice Review Group) által;
3. Az EU tagállamainak képviselőiből álló Európai Bizottság Számviteli Szabályozó Bizottsága, azaz az ARC (Accounting Regulatory Committee) javaslatot tesz a bevezetésre;
4. Utolsó lépésként pedig az Európa Parlament és az Európai Tanács dönt a bevezetésről. Ahhoz, hogy a bevezetés sikeres legyen szükséges, hogy egyik testület se éljen ellenvetéssel. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 16.)

6. ábra: Az IFRS-ek befogadásának folyamata az EU-ban



*Forrás: Saját szerkesztés Madarasiné Dr. Sz. A. Nemzetközi számviteli ismeretek (2018) c. könyv 16. o. alapján*

### 3.3.3. AZ IFRS ÉS A MAGYAR SZÁMVITELI RENDSZER KAPCSOLATA

Mikor Magyarország mérlegelni kezdte az IFRS-re való áttérést, a legnagyobb nemzetközi tanácsadó cégek, a Big4 (Deloitte, KPMG, EY, PwC) a Nemzetgazdasági Minisztériummal együttműködve felmérést végeztek 20 országra kiterjedően az IFRS-ek bevezetéséről. Ebben arra a következtetésre jutottak, hogy a standardok befogadása segíthet megnyitni a piacot a külföldi befektetők és piacok számára, növelve ezzel Magyarország versenyképességét. A bevezetés legkritikusabb sikertényezőjeként azonban a képzett és megfelelő tapasztalatokkal

rendelkező szakemberek hiányát írták. A felmérésben még feltüntetik azt is, hogy az IFRS-ek és a magyar számviteli törvény eltérése miatt az adótörvényekbe beépített áthidaló rendelkezésekre, illetve a legjelentősebb eltéréseket kezelő szabályozási követelményekre van szükség. (KPMG Tanácsadó Kft., 2014)

A Számviteli törvény alapján 2005-től az EU területén működő (így Magyarországon is), tőzsdén jegyzett, konszolidált beszámolót készítő vállalkozó az éves beszámolóját köteles az IFRS standardok alapján összeállítani – összhangban az Európai Parlament és az Európai Tanács nemzetközi standardok alkalmazásáról szóló 1606/2002/EK rendeletével. A következő jelentősebb lépés hazánk esetében az volt, amikor a kormány elfogadta a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazását a 1639/2014. (XI.14.) határozatával. Ennek bevezetési ütemezését tartalmazza az 1387/2015. (VI.12.) kormányrendelet. (Madarasiné Dr. Sz. A., 2018, p. 22.)

Az IFRS-ek alkalmazásának feltételit tartalmazó 2015. évi CLXXVIII. törvényt a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok egyedi beszámolási célokra történő hazai alkalmazásának bevezetéséhez kapcsolódó, valamint egyes pénzügyi tárgyú törvények módosításáról 2015. november 26-án hirdették ki, hatályba lépése pedig 2016. január 1. Szabályozása olyan törvényeket érint például mint a helyi adókról, a társasági adóról és az osztalékadóról szóló, vagy a hitelintézetekről és pénzügyi vállalkozásokról szóló törvények. Ezen kívül kiterjed még a könyvvizsgálati tevékenységet szabályozó törvényre is.

Látható tehát, hogy a nehézségek ellenére – mint a rendszerek közötti különbségek – a világ többi országához hasonlóan az EU, és ezen belül Magyarország is, igyekszik az IFRS-ek felé nyitni és egyre több „áthidaló” rendelkezést hozni a pénzügyi kimutatások összehasonlíthatósága érdekében. A magyar számvitel történetében a legutolsó, standardokhoz igazodás érdekében történő törvénymódosítás egyik eleme a projektszerződésekhez köthető árbevétel elszámolásának új előírásai, amelyet a következő fejezetben mutatok be.



## 4. A PROJEKTSZERZŐDÉSEKET ÉRINTŐ ÁRBEVÉTEL ELSZÁMOLÁS VÁLTOZÁSÁNAK ISMERTETÉSE

A Magyar Közlöny 128. számában 2019. július 23-án kihirdetett 2019. évi LXXIII. törvény az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról tartalmazza azt újítást, amely a projektelszámolókat érintő elszámolások változtatását tartalmazza. Ebben a fejezetben azt fogom bemutatni, hogy miért volt szükség erre a változtatásra, és milyen új előírásokat tartalmaz a törvényt módosítás.

### 4.1. A MÓDOSÍTÁS CÉLJA, ELŐNYE

Az új előírások bevezetésének elsődleges célja, hogy közelítsék a magyar számviteli szabályokat az IFRS-ekhez, valamint, hogy a gyakorlatban a projektek elszámolása során felmerült problémákra megoldást nyújtsanak. Az eddigi szabályozások ugyanis bizonytalanságot okoztak azon bevételek, költségek és ráfordítások elszámolása során, amelyek több üzleti évet is érintő teljesített szerződésekhez kapcsolódnak. A módosítás elősegíti, hogy arányosan kerüljenek elszámolásra a projektet érintő költségek, ráfordítások és bevételek az egyes évek között, így biztosítva, hogy valós képet kapjunk a vállalkozás működéséről: nem torzul tehát az adózott eredmény.

#### 2. kép: Elmozdulás az IFRS-ek felé



Forrás: <https://www.wahclass.com/@shirdarmimi/international-financial-reporting-standards-ifs-concept-adoption/>

### 4.2. A BEVEZETETT ÚJ FOGALMAK

A törvényt módosítás során új fogalomként került meghatározásra a szerződés elszámolási egysége – amelyre a teljesítés szintjét a vállalkozó méri és amelyre a számviteli elszámolásait alapozza –, illetve meg lett különböztetve a teljesítési fok és a készütségi fok fogalma.

#### **4.2.1. A SZERZŐDÉS ELSZÁMOLÁSI EGYSÉGE**

A 2019. évi LXXIII. törvény 79. §. által a Számviteli törvény 3. §. 11. bekezdésébe beiktatott meghatározásában a szerződés elszámolási egységének fogalma:

*„a) jogilag - a szerződés felek által meghatározott tárgya alapján - egy egységet képező - a megrendelővel kötött, a megrendelő által meghatározott jellemzőkkel rendelkező termék vagy szolgáltatás létrehozására és értékesítésére vonatkozó - szerződés egésze (a szerződés összes részteljesítése, összes teljesítési kötelme együttesen, függetlenül attól, hogy a szerződés egy vagy több részteljesítést, teljesítési kötelmet tartalmaz);*

*b) az ugyanazzal a megrendelővel kötött a) pont szerinti szerződések egy csoportja, amennyiben:*

*ba) a szerződések csoportjának feltételeit egyetlen csomagban tárgyalták,*

*bb) a szerződések egymással annyira szoros kapcsolatban állnak, hogy valójában egy közös nyereséghányaddal rendelkező egyetlen projekt részeit képezik, és*

*bc) a szerződések egyidejűleg, vagy egymást szorosan követően valósulnak meg.”*

Kulcsfontosságú része a fogalomnak, hogy a szerződésnek olyan elemekkel kell rendelkeznie a létrehozandó vagy értékesítendő termékhez vagy szolgáltatáshoz kapcsolódóan, amelyeket a vevő határozott meg. Például egy ingatlan építésére szóló szerződés esetén akkor tartozik a szerződés elszámolási egysége alá, ha a vevő meghatározhat olyan tényezőket, mint az ingatlan tervének főbb szerkezeti elemeit az építkezés megkezdése előtt és/vagy a főbb szerkezeti változásokat, amikor az építés már folyamatban van – akár él ennek lehetőségével, akár nem. Azonban, ha a vevő csak a vállalkozó által kínált opciók közül választhat, vagy az alapul szolgáló tervtől csak minimális eltéréseket határozhat meg, akkor már nem felel meg a szerződés elszámolási egysége fogalmának. (Botka E., 2020)

#### **4.2.2. A TELJESÍTÉSI FOK**

A Számviteli törvény 3. §. 12. bekezdése alapján a teljesítési fok *„a tényleges teljesítésnek a szerződés elszámolási egységére meghatározott mértéke, amely a ténylegesen elvégzett munkáknak az elvégzendő összes munkához viszonyított - a számviteli politikában meghatározott módszer szerinti - arányát fejezi ki.”*

A teljesítési fok tehát a szerződés elszámolási egysége során elszámolandó nettó árbevétel meghatározására alkalmazott fogalom. Azt, hogy mi alapján legyen meghatározva a teljesítési fok, a vállalkozó többféle opció közül is kiválaszthatja – azonban az elvégzett munkák

megbízható becslésére alkalmas módszert kell alkalmaznia, és ezt a számviteli politikában rögzítenie kell. A szerződés jellegétől, a körülményektől függően a lehetőségek a következők:

- az elvégzett munka felmerült költségeinek a szerződéses munka becsült összes költségéhez viszonyított aránya,
- az elvégzett munka felmérése vagy
- a szerződéses munka egy fizikai részének teljesítése. (Füredi-Fülöp, Várkonyiné, 2020)

#### 4.2.3. A KÉSZÜLTSEGI FOK

A Számviteli törvény 3. §. 13. bekezdése alapján a készüлтségi fok „*a befejezetlen termelés vagy a befejezetlen szolgáltatás készüлтségének mértéke, amely a már elvégzett tevékenységeknek a félkész termék, illetve a késztermék (kész szolgáltatás) előállításához elvégzendő összes tevékenységhez viszonyított - a számviteli politikában meghatározott módszer szerinti - arányát fejezi ki.*”

A mutató meghatározása az esetek nagy részében százalékos formában, műszaki adatok alapján történik. Mivel a 2019. évi LXXIII. törvény megkülönbözteti a teljesítési fok és a készüлтségi fok fogalmát, a 85. §. alapján a saját termelésű készletek értékelésére vonatkozó előírásokban a teljesítési fok korábban alkalmazott fogalma készüлтségi fokra cserélődik.

#### 4.3. A PROJEKTSZERZŐDÉSEK ÁRBEVÉTELÉNEK ELSZÁMOLÁSA AZ ÚJ SZABÁLYOK ALAPJÁN

A módosítás hatálybalépése 2020. január 1-től történik, így azokat először a 2020. évben induló üzleti év beszámolójában kell alkalmazni, azonban lehetőség van már a 2019. üzleti évről készített beszámoló során is használni az új előírásokat. Lényege tehát, hogy a több éven keresztül zajló projektek esetében ne egy adott éven belül történjen az elszámolás. Annak érdekében, hogy egy valós képet kapjunk a vállalkozás működéséről, valamint ne torzítsa el a cég adózott évi eredményét, mindig arányosítani kell a felmerült költségeket és ráfordításokat az adott évben keletkező árbevételhez.



Forrás: <https://organizationalexcellence.virginia.edu/4-phases-project-management>

A gyakorlatban ugyanis a számla kiállítása és annak kiegyenlítése, valamint a részletfizetések és előlegek az esetek döntő többségében nem tükrözik a valóságban elvégzett munkát. Így előfordulhatott az az eset, hogy a vállalkozó összes költsége az első évben merül fel, azonban a bevételei megoszlanak: hiszen a dolgozatomban már a 2.1.2.1.3. alpontban leírtak szerint az árbevétel elszámolásának feltétele, hogy a gazdálkodó a vállalt kötelezettséget a megállapodásnak megfelelően teljesítette, arról a számlát szabályszerűen kiállította, amelyet a vevő elfogadott és elismert.

Ezt a problémát igyekeznek megszüntetni a törvénymódosítás, amely alapján a szerződés elszámolási egységének a teljesítésével arányosan – azaz a teljesítési fok arányában – kell elszámolni a nettó árbevételt az óvatosság elvével szemben, és az így meghatározott nettó árbevételnek megfelelő költségeket, ráfordításokat az *összemérés elvével* összhangban: hiszen ezen elv szerint a költségeknek ahhoz az időszakhoz kell kapcsolódniuk, amikor azok gazdaságilag felmerültek. Az *óvatosság elve* alapján nem szabad eredményt kimutatni akkor, ha az árbevétel pénzügyi realizálása bizonytalan. Márpedig a korrigálás során olyan bevételt kell lekönnyvelni, amely tulajdonképpen még fel sem merült. Itt érzékelhető az angolszász jogrendszer jellemzője, mely szerint az óvatosság elve alacsonyabb szintű alapelv, amely nem sértheti az igaz és valósághű kép bemutatását.

Amennyiben valamilyen változás történik, amely szerződésmódosítással jár és érinti az elszámolandó költségeket, ráfordításokat és/vagy bevételeket, akkor annak hatását az adott üzleti évben kell kimutatni. Azonban, ha minden feltétel és körülmény változatlan, akkor az egyes üzleti években azonos lesz a nyereséghányad, amely tükrözi a szerződés elszámolási egysége egészének nyereségét. (Füredi-Fülöp, Várkonyiné, 2020)

A módosítást bevezető 2019. évi LXXIII. törvény 81. §. ismerteti, hogy amennyiben a szerződés elszámolási egységéhez számított teljesítési fok alapján kimutatható árbevétel meghaladja a már üzleti évben elszámolt nettó árbevétel összegét, akkor a különbözetet *aktív időbeli elhatárolásként* el kell számolni a nettó árbevétellel szemben. A 82. §. alapján pedig, ha a már elszámolt árbevétel meghaladja a készülségi fok alapján elszámolható árbevétel összegét, akkor *passzív időbeli elhatárolásként* kell elszámolni a különbözetet, ugyancsak az értékesítés nettó árbevételével szemben. Így növeljük, illetve csökkentjük az adott évben elszámolt értékesítés nettó árbevételét annak érdekében, hogy valós kép kerüljön kimutatásra a vállalkozás beszámolójában.

A törvény 80. §. szerint befejezetlen termelés, szolgáltatás, illetve félkész vagy késztermék csak a kapcsolódó árbevétel elszámolásáig mutatható ki készletként. Az elszámolási szabályokból következően ez azt jelenti, hogy a mérlegben a szerződés elszámolási egységéhez köthető ilyen tételek év végén nem mutathatóak ki.

A 2019. évi LXXIII. törvény a Számviteli törvény 41. §. (1) bekezdését is módosítja, ennek értelmében a megfelelő mértékben az adózás előtti eredmény terhére ezentúl *céltartalékot* kell képezni az eddig ismerteken kívül a megkötött szerződésből vagy annak elszámolási egységéből várható veszteségre is, amennyiben az a mérlegfordulónapon valószínű vagy bizonyos, hogy fennáll, de összege vagy esedékessége időpontja még bizonytalan, és arra a vállalkozó a szükséges fedezetet más módon nem biztosította. Tehát ha a szerződés elszámolási egységének összes költsége nagyobb, mint annak árbevétele, akkor a különbözetre céltartalékot kell képezni. Továbbá akkor is, ha a szerződés felmondásának vagy nem teljesítésének a költsége kisebb, mint az összes költség, akkor annak összegére.

Azt, hogy a gyakorlatban hogyan néz ki a projektszerződések elszámolása az új előírások alapján, illetve a korábbi elszámolási szabályokhoz képest mik a különbségek, a 6. fejezetben mutatom be a VHV-Magáz Kft. példáján keresztül.

## 5. A VHV-MAGÁZ KFT. BEMUTATÁSA

Mielőtt bemutatom, hogy hogyan néz ki a projektszerződések elszámolását érintő új előírások alkalmazása a VHV-Magáz Kft.-nél a gyakorlatban, fontosnak tartom, hogy egy teljes képet adjak a társaságról. Éppen ezért, ebben a fejezetben ismertetem a vállalkozás rövid cégtörténetét és tevékenységét a cég honlapján és beszámolójában található információk alapján, illetve kiemelem a vállalat számviteli politikájának lényegesebb elemeit.

### 5.1. A CÉG TÖRTÉNETE, TEVÉKENYSÉGE

A VHV-Magáz Kft. (teljes nevén VHV-Magáz Szerelő és Karbantartó Korlátolt Felelősségű Társaság) 100%-os magyar tulajdonosi körrel kezdte meg működését 15 évvel ezelőtt, 2005. október 27-én.

4. kép: A VHV-Magáz Kft. logója



Forrás: <http://intro.vhvmagaz.hu/>

A kettős könyvvitelre kötelezett vállalkozás kezdetben csak víz-, gáz-, fűtő- és légkondicionáló rendszerek telepítésével, szerelésével, karbantartásával, átalakításával és javításával foglalkozott. Szolgáltatásaik bővítésével azonban ma már szélesebb palettával állnak ügyfeleik részére: épületeken és egyéb építményeken kazán, hűtőtorony, nem elektromos napkollektor, csővezeték, és egészségügyi (szaniter) felszerelés, ventilátor, hűtő- vagy légkondicionáló eszköz szerelése és csővezése, gáz és vezetékek szerelvényezése, csővezetékek szerelése. A cég általános adatait a következő táblázatban foglaltam össze:

4. táblázat: A VHV-Magáz Kft. bemutatása

VHV-Magáz Szerelő és Karbantartó Korlátolt Felelősségű Társaság	
<b>A cég rövidített neve:</b>	VHV-Magáz Kft.
<b>Cégjegyzékszám:</b>	13 09 183947
<b>Adószám:</b>	13610269213
<b>KSH-szám:</b>	13610269-4322-113-13
<b>Székhely:</b>	2013 Pomáz, Céhmaster út 22. (Magyarország)
<b>Alapítás dátuma:</b>	2005. október 27.
<b>Ügyvezető:</b>	Vietorisz Gábor Barnabás
<b>Jegyzett tőke:</b>	3.000.000. Ft
<b>Beszámoló típusa:</b>	Egyszerűsített éves beszámoló
<b>Könyvvizetés módja:</b>	Kettős könyvvitelt vezető
<b>Könyvelő:</b>	Péterfi Mónika
<b>Könyvvizsgálatra kötelezett-e:</b>	Igen
<b>Könyvvizsgálatot végző:</b>	Standard Könyvelő és Könyvvizsgáló Kft. – Dr. Pais Józsefné
<b>Utolsó ismert árbevétele (2019):</b>	556.418.000 Ft
<b>Üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma (2019)</b>	16 fő
<b>Fő tevékenység:</b>	4322. Víz-, gáz-, fűtés-, légkondicionáló-szerelés
<b>Honlap:</b>	<a href="https://vhvmagaz.hu">https://vhvmagaz.hu</a>
<b>E-mail cím:</b>	<a href="mailto:info@vhvmagaz.hu">info@vhvmagaz.hu</a>

*Forrás: Saját szerkesztés a társaság honlapja és 2019. évi beszámolója alapján*

Tevékenységük alapja a szakirányú építőipari-, és épületgépészeti végzettségen kívül az ezen a téren szerzett több éves szakmai tapasztalat, valamint a megfelelő számítástechnikai háttér. Széleskörű kivitelezői kapcsolataik segítik őket a mindenkor megfelelő szakipari munkavégzésben.

Erősségük közé sorolják, hogy tulajdonosaiknak, illetve szakembereiknek több év, a szakmában szerzett tapasztalattal rendelkeznek, valamint, hogy a vállalt feladataik magas szintű

kivitelezése érdekében megfelelő informatikai, műszaki és pénzügyi-számviteli rendszert birtokolnak. Fontosnak tartják, hogy azon kívül, hogy képesek fejlődni és változni, a megrendelőik változó igényeiknek is képesek és tudnak eleget tenni. Az eddigi munkájuk bemutatását célzó képek a következők:

#### 5. kép: Légtechnikai munkák



Forrás: [https://vhvmagaz.hu/?page\\_id=27](https://vhvmagaz.hu/?page_id=27)

#### 6. kép: Gépészeti munkák



Forrás: [https://vhvmagaz.hu/?page\\_id=27](https://vhvmagaz.hu/?page_id=27)

A vállalat kiemelt feladatának tartja partnereik elégedettségeinek megszerzését, hiszen a sikeres együttműködések elősegítik az új megrendelők megjelenését. Rövid távú cél ugyanis, hogy megteremtsék az EU területén történő munkavállalást. Ezen kívül cél még egy minőségirányítási rendszer bevezetése, továbbá kereskedelmi-viszonteladói tevékenység kialakítása.



## 5.2. A VÁLLALAT SZÁMVITELI POLITIKÁJA

A Számviteli törvény 14. § (3) bekezdés értelmében: „A törvényben rögzített alapelvek, értékelési előírások alapján ki kell alakítani és írásba kell foglalni a gazdálkodó adottságainak, körülményeinek leginkább megfelelő - a törvény végrehajtásának módszereit, eszközeit meghatározó - számviteli politikát.”

A társaság tehát a Számviteli törvényben foglaltaknak megfelelően, a fő tevékenységének igényei szerint készítette el a számviteli politikáját. A következő pár oldalon pedig ismertetni fogom azon főbb pontokat belőle, amelyek a törvényi előírásokon felül a vállalkozás számvitelét jellemzik.

A VHV-Magáz Kft. esetében az üzleti év – amelyről a társaságnak a beszámolót össze kell állítania – megegyezik a naptári évvel, a mérleg fordulónapja pedig a naptári év utolsó napja, tehát december 31. Az üzleti év lezárását követően a vállalat egyszerűsített éves beszámolót készít, amely a mérlegből, az eredménykimutatásból és a kiegészítő mellékletből áll, a pénzneme pedig forint. A Számviteli törvény alapján egyszerűsített éves beszámolót készíthet a kettős könyvvitelt vezető vállalkozó, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg fordulónapján a következő, a nagyságot jelző három mutatóérték közül bármelyik kettő nem haladja meg az alábbi határértéket:

7. ábra: Az egyszerűsített éves beszámoló határértékei



Forrás: Saját szerkesztés a Számviteli törvény 9. § (2) bekezdése alapján

A mérleget a Számviteli törvény 1. számú mellékletében található „A” változatú mérlegséma alapján állítják össze és a további tagolás lehetőségével pedig nem élnek. Ami az eredménykimutatást illeti, az üzemi (üzleti) tevékenység eredményét összköltség eljárással állapítják meg és a mérleghez hasonlóan a Számviteli törvény tagolásán túl itt sem részletezik tovább az egyes tételeket.

A beszámoló készítésének időpontja az üzleti év mérlegfordulónapját követő 3. hónap első napja, a vállalkozás esetében az üzleti évet követő év március 1. napja. Mivel könyvvizsgálatra kötelezett a társaság, köteles a jóváhagyásra jogosult testület által elfogadott egyszerűsített éves beszámolót, a könyvvizsgálói záradékot vagy a záradék megadásának elutasítását is tartalmazó független könyvvizsgálói jelentéssel együtt, valamint az adózott eredmény felhasználására (az osztalék jóváhagyására) vonatkozó határozatot az adott üzleti év mérlegfordulónapját követő ötödik hónap utolsó napjáig (május 31.) letétbe helyezni ugyanolyan formában és tartalommal, mint amelynek alapján a könyvvizsgáló az egyszerűsített éves beszámolót felülvizsgálta.

A társaság a könyveit a kettős könyvvitel szabályi szerint vezeti. A költségelszámolás választott módszere, hogy a költségeket csak az 5. Költségcsoportok számlacsoportján könyvelik, nem használják a 6. Költséghelyek, általános költségek és a 7. Tevékenységek költségei számlacsoportját. A vállalat nem él az értékhelyesbítés lehetőségével, és értékelési tartalékokat sem mutat ki könyveiben.

Az alapítás-átstrukturálás költségeinek elszámolása során a felmerült költségek egy összegben kerülnek elszámolásra az eredmény terhére az adott évben. Kísérleti fejlesztés nem merül fel a VHV-Magáz Kft. esetében, így erre vonatkozó szabályozás nincs megfogalmazva a társaság számviteli politikájában.

A vállalat értékcsökkenést a tárgyi eszközök, illetve az immateriális javak után számol el. A leírás bruttó érték alapján, lineárisan, állandó leírási kulccsal történik évente egyszer december 31-re vonatkozóan. A leírási kulcsok megegyeznek az üzembehelyezéskor érvényes társasági adótörvény szerinti leírási kulcsokkal. A számviteli politika alapján nem jelentős a maradványérték, ha annak összege nem éri el az adótörvény által elszámolható egy évre jutó értékcsökkenés összegét. A 200 ezer forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti tárgyi eszközök beszerzési vagy előállítási költségét a használatbavételkor értékcsökkenési leírásként egy összegben számolja el a cég.

Amennyiben a készletek könyv szerinti értéke jelentősen és tartósan magasabb (20 %-kal és 6 hónapon túl), mint annak mérlegkészítéskor ismert tényleges piaci értéke (saját termelésű

készlet esetén a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ára), a különbözet értékvesztésként elszámolja a társaság. A készletekről sem mennyiségi, sem értékbeni nyilvántartást nem vezet év közben.

Az üzleti év mérlegfordulónapján fennálló és a mérlegkészítés időpontjáig pénzügyileg nem rendezett követelésnél is számol el értékvesztést a vállalat a követelés könyv szerinti értéke és a követelés várhatóan megtérülő összege közötti - veszteségjellegű - különbözet összegében, ha ez a különbözet tartósnak mutatkozik és jelentős összegű, vagyis egy éven túli és meghaladja a 200.000 Ft-ot. Kisösszegű követelésként tartja számon azon követeléseket, amelyek nem haladják meg 100.000 Ft-ot.

Azon ügyletek értékét, amelyek nem forintban, hanem külföldi pénznemben merülnek fel, a Magyar Nemzeti Bank által közzétett, hivatalos devizaárfolyamon kell forintra átszámítani. A pénzügyi teljesítés és a felmerülés időpontjában érvényes árfolyam különbözetéből adódó árfolyamvesztés/árfolyamnyereséget pénzügyi műveletek eredményeként kell kimutatni.

Szakdolgozatom tekintetében egy fontos pont a társaság számviteli politikájában, hogy a szerződés elszámolási egységénél használt teljesítési fok az elvégzett munka felmerült költségeinek a munka becsült összes költségéhez viszonyított aránya alapján kerül meghatározásra.

Könyvviteli zárlatot csak év végén készít a vállalat. A zárlati munka folyamán a folyamatos könyvelés teljessé tétele érdekében egyeztetni a főkönyvet az analitikákkal és elvégezi a kiegészítő, helyesbítő és egyeztető könyveléseket. Az éves zárást a beszámoló-készítési határidőig kell elvégezni.

## **6. A PROJEKTELSZÁMOLÁS GYAKORLATA A VHV-MAGÁZ KFT. ESETÉBEN**

Miután az eddigiekben már ismertettem a projektszerződésekhez kapcsolódó árbevétel elszámolás változásának elméleti hátterét, illetve egy teljes képet adtam a VHV-Magáz Kft.-ről, a következőkben az elszámolás gyakorlati kivitelezését fogom bemutatni a társaság egy példáján keresztül. Így tehát ebben a fejezetben először a vállalat esetében ismertetem a bevezetés folyamatát, majd a társaság egy korábbi szerződésén keresztül bemutatom, hogyan történt az árbevétel elszámolása a projektszerződések esetében a változás előtt, illetve hogyan zajlik 2020. január 1-től. Ezután pedig levonom a következtetéseket a két elszámolásról és azok különbségeiről.

### **6.1. A BEVEZETÉS FOLYAMATA**

A VHV-Magáz Kft. esetében a bevezetés lényegében csak minimális változtatást igényelt az új előírásokhoz való illeszkedés során. A társaság ugyanis nem élt annak a lehetőségével, hogy visszamenőleg, a 2019. évi beszámoló összeállításánál is alkalmazza az újfajta elszámolási módot. Ezáltal nem keletkezett többletmunka a könyvelés során ezt illetően.

Ami változtatást igényelt azonban, az a könyvelési rendszer. A módosítás hatására egységkódok létrehozására volt szükség, ugyanis a rendszerben való költségek, ráfordítások és bevételek könyvelése a korábbiakkal ellentétben ezentúl munkaszámokra történik a projektek esetében. Ennek segítségével könnyedén kimutathatóvá válik minden olyan gazdasági esemény, amely egy adott munkaszámú projekthez kapcsolódik.

A másik, az új előírásokhoz kapcsolódó feladat a vállalat számára a számviteli politika módosítása. Ezért a társaság meghatározta mind a készülségi fok, mind a teljesítési fok fogalmát, majd pedig feltüntette, hogy a teljesítési fokot az elvégzett munka felmerült költségeinek a munka becsült összes költségéhez viszonyított aránya alapján számítják ki a projektek árbevételének elszámolása során.

## **6.2. AZ ELSZÁMOLÁS MENETE AZ ÚJ SZABÁLYOK HATÁLYBA LÉPÉSE ELŐTT**

Először az új előírások előtti elszámolást fogom bemutatni egy már lezárult projekt keretein belül. Ebben a projektszerződésben a megrendelő a Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium volt, a VHV-Magáz Kft. pedig a központi fűtés korszerűsítésére vállalt kötelezettséget a szerződésben. A munkálatok 2018-ban kezdődtek (az első részszámla kiállításának a dátuma 2018. szeptember 05.), és 2020-ban fejeződtek be (az utolsó részszámla kiállításának a dátuma 2020. január 15.), tehát 3 üzleti éven keresztül zajlottak.

Az projekthez kapcsolódó összes felmerült költség 32.480.315 Ft volt. Ebbe beletartozik például a cég saját munkaerejének költsége, az esetlegesen felmerülő alvállalkozói díjak, egyéb szolgáltatások költsége (mint például hulladékszállítás, gép, konténer bérleti díja, szállítási díjak), tehát minden olyan díj, amit a társaság kikalkulál a munkával kapcsolatosan. Mivel a projekt könyvviteli elszámolása során nem használták a munkaszámra való könyvelést (hiszen azt csak az újonnan felmerülő projektek esetében alkalmazzák), így utólagosan nem tudtam megállapítani, hogy az egyes költségnemekhez pontosan mekkora összeg tartozott, ezért a dolgozatomban a könyvviteli elszámolás során a költségeket egyben tüntetem fel (51-57 Költségek).

Az első évben (2018-ban) a felmerült költség 21.112.205 Ft, a második évben (2019-ben) 11.043.307 Ft, a harmadik évben (2020-ban) pedig mindössze 324.803 Ft volt. Azért tapasztalható ekkora különbség a számok között, mert a munka kezdetekor merült fel a legtöbb anyagköltség a cég számára, illetve a harmadik évre már igazából csak bérköltséget kellett elszámolni a projekttel kapcsolatosan.

A projektszerződés összesen 5 részszámlából tevődött össze. A 2018-as évben 2 részszámlát állítottak ki a Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium részére, az itt elszámolt árbevétel 17.716.535 Ft volt. A második évben, tehát 2019-ben úgyszintén 2 részszámlát állítottak ki, az ezekből eredő árbevétel összege 17.273.776 Ft volt. A harmadik évben, 2020-ban került kiállításra az utolsó részszámla, itt 8.316.776 Ft árbevételt könyvelt el a társaság. A kiállított számlákat, illetve az azokhoz tartozó teljesítési igazolásokat a mellékletek között tüntetem fel.

Mivel a módosítás az általános forgalmi adót nem érinti, ezért az egyszerűsítés szempontjából attól a dolgozatomban eltekintek.

Az átláthatóság kedvéért a projekthez tartozó költségeket és bevételeket az alábbi táblázatban foglaltam össze:

5. táblázat: **A projektszerződéssel kapcsolatos információk**

Megnevezés	Első üzleti év (2018)	Második üzleti év (2019)	Harmadik üzleti év (2020)
Projekt elszámolt tárgyévi költségei (Ft)	21.112.205	11.043.307	324.803
Projekt halmozott összköltsége (Ft)	21.112.205	32.155.512	32.480.315
Tárgyévi kiszámlázott árbevétel (Ft)	17.716.535	17.273.776	8.316.776

*Forrás: Saját szerkesztés*

A táblázatban szereplő költségek és bevételek alapján tehát az alábbiak szerint alakult a könyvviteli elszámolás az egyes években (forintban):

**2018. üzleti év:**

1. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	12.598.425
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	12.598.425
2. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	5.118.110
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	5.118.110
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	21.112.205
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	21.112.205
I. Értékesítés nettó árbevétele		17.716.535
- Költségek		21.112.205
<b>= <i>Eredményhatás</i></b>		<b>- 3.395.670</b>

Az elszámolásból megállapítható, hogy a társaság 2018-as üzleti évről szóló beszámoló eredményét a projekt 3.395.670 Ft-tal rontotta, torzítva ezzel az adózott eredményt.

**2019. üzleti év:**

3. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.957.000
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.957.000
4. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.316.776
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.316.776
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	11.043.307
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	11.043.307
I. Értékesítés nettó árbevétele		17.273.776
- Költségek		11.043.307
<hr/>		
= <b>Eredményhatás</b>		<b>6.230.469</b>

A második évben a költségek jelentős csökkenése miatt a társaság 2019-es üzleti évről szóló beszámoló eredményét a projekt 6.230.469 Ft-tal növelte.

**2020. üzleti év:**

5. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.316.776
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.316.776
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	324.803
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	324.803
I. Értékesítés nettó árbevétele		8.316.776
- Költségek		324.803
<hr/>		
= <b>Eredményhatás</b>		<b>7.991.973</b>

A harmadik évben a minimális költségek miatt a társaság 2020-as üzleti évről szóló beszámoló eredményét a projekt 7.991.973 Ft-tal növelte.

### 6.3. A SZERZŐDÉS ELSZÁMOLÁSI EGYSÉGÉT ALKALMAZÓ GYAKORLAT

Amennyiben az előző pontban bemutatott projekt 2020. január 1-jét követően merült volna fel a vállalat tevékenysége során, úgy a Számviteli törvény irányadó rendelkezéseire tekintettel a módosítás szerinti új előírásokkal kellett volna elszámolnia a társaságnak a projekt árbevételét a könyveiben, hiszen:

- a megrendelővel kötött szerződés tárgya egy egységet képező szolgáltatás, az iskola korszerűsítésére vonatkozik függetlenül attól, hogy a szerződés öt részteljesítési kötelmet tartalmaz,
- a szerződésben megnevezett szolgáltatás jellemző elemeit a megrendelő meghatározhatta: részt vett a fűtés korszerűsítés megtervezésében, az energiahatékonysági és minőségi szempontok figyelembevételével, a felhasználandó fő alapanyagok (fűtőberendezések) kiválasztásában.

Ahogy az előző pontban már említettem, a projekt összes költsége 32.480.315 Ft. Azt, hogy pontosan mennyi az adott évben ténylegesen felmerült költség, a meglévő dokumentációk alapján becsültem meg. Ez alapján a 2018-as évben 11.368.110 Ft-ra, a 2019-es üzleti évben 19.488.189 Ft-ra, az utolsó évben pedig 1.624.016 Ft-ra becsültem a ténylegesen felmerült költségek összegét.

Ezek segítségével már könnyedén meg tudtam határozni a teljesítési fokot az 5.2. pontban már említett módszer alapján: az elvégzett munka felmerült költségeinek a munka becsült összes költségéhez viszonyított aránya. Így az alábbiak szerint alakultak ezek az értékek:

- első évben:  $11.368.110/32.480.315 = 35 \%$
- második évben:  $30.856.299/32.480.315 = 95 \%$
- harmadik évben:  $32.480.315/32.480.315 = 100 \%$

A tárgyévi kiszámlázott árbevétel megegyezik az előző pontban megfogalmazottakkal, hiszen ez ahhoz kötődik, hogy a cég mikor állította ki a számlát a megrendelő számára.

Az elszámolható árbevétel az az összeg, amelyet az adott üzleti évben az ügylethez kapcsolódóan kimutathat a könyveiben a társaság a valós és megbízható kép adása érdekében. Ezt azt értéket úgy határoztam meg, hogy a projekt összesített ellenértékéből akkora összeget számoltam el az adott évben, amekkorát a teljesítési fok arányában kaptam. A projekt teljes bevétele 43.307.087 Ft volt, ez alapján az elszámolható árbevétel a következőképpen alakulna az egyes évekre levetítve:



- első évben:  $43.307.087 \cdot 0,35 = 15.157.480$  Ft
- második évben:  $43.307.087 \cdot 0,95 = 41.141.733$  Ft
- harmadik évben:  $43.307.087 \cdot 1 = 43.307.087$  Ft

Az átláthatóság kedvéért ebben az esetben is egy táblázatban összefoglaltam az eddig kapott értékeket:

6. táblázat: A projekt árbevételének elszámolásához kapcsolódó értékek

Megnevezés	Első üzleti év (2018)	Második üzleti év (2019)	Harmadik üzleti év (2020)
Projekt felmerült tárgyévi költségei (Ft)	11.368.110	19.488.189	1.624.016
Projekt halmozott összköltsége (Ft)	11.368.110	30.856.299	32.480.315
Teljesítési fok	35 %	95 %	100 %
Tárgyévi kiszámlázott árbevétel (Ft)	17.716.535	17.273.776	8.316.776
Elszámolható árbevétel (halmozott) (Ft)	15.157.480	41.141.733	43.307.087

*Forrás: Saját szerkesztés*

A táblázatban szereplő adatok alapján tehát az alábbiak szerint alakulna a könyvviteli elszámolás az egyes években (forintban):

**2018. üzleti év:**

Mivel az összes tárgyévi kiszámlázott árbevétel (17.716.535 Ft) meghaladja az elszámolható árbevétel (15.157.480 Ft) összegét, ezért a kettő közötti különbözetre (2.559.055 Ft) passzív időbeli elhatárolást kell elszámolni a megfelelő korrigálás érdekében, hogy a 2018-as évi beszámoló valós képet tudjon adni a társaság tevékenységéről.

1. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	12.598.425
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	12.598.425
2. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	5.118.110
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	5.118.110

Passzív időbeli elhatárolás	<b>T 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	2.559.055
	<b>K 481</b> Bevételek passzív időbeli elhatárolása	2.559.055
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	11.368.110
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	11.368.110
I. Értékesítés nettó árbevétele		15.157.480
- Költségek		11.368.110
<b>= Eredményhatás</b>		<b>3.789.370</b>

Látható tehát, hogy a passzív időbeli elhatárolással való korrigálás eredményeképpen a társaság 2018-as üzleti évről készített beszámoló eredményét 3.789.370 Ft-tal növelné a projekt.

#### **2019. üzleti év:**

A projekt halmozott árbevétele a 2019-es évben 41.141.733 Ft. Ebből azonban az előző évben 15.157.480 Ft már elszámolásra került, így ebben az évben az elszámolható árbevétel 25.984.253 Ft, a kiszámlázott árbevétel pedig 17.273.776 Ft. Értelemszerűen a kettő közötti különbözetre (8.710.477 Ft) aktív időbeli elhatárolást kell elszámolni. Azonban az előző évben már elszámoltunk 2.559.055 Ft passzív időbeli elhatárolást is. Ebből kifolyólag úgy korrigálunk, hogy feloldjuk az előző évben elszámolt passzív időbeli elhatárolást, majd az ezzel az összeggel csökkentett különbözetre (6.151.422 Ft) aktív időbeli elhatárolást képezünk.

3. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.957.000
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.957.000
4. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.316.776
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.316.776
PIE feloldása	<b>T 481</b> Bevételek passzív időbeli elhat.	2.559.055
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	2.559.055
Aktív időbeli elhatárolás	<b>T 391</b> Bevételek aktív időbeli elhatárolása	6.151.422
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	6.151.422
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	19.488.189
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	19.488.189

I. Értékesítés nettó árbevétele	25.984.253
- Költségek	19.488.189
<hr/>	
<b>= <i>Eredményhatás</i></b>	<b>6.496.064</b>

A második évben az időbeli elhatárolásokkal történő korrigálások eredményeképpen a társaság 2019-es üzleti évről szóló beszámoló eredményét a projekt 6.496.064 Ft-tal növelné.

### **2020. üzleti év:**

A projekt halmozott árbevétele a 2020-as évben 43.307.087 Ft. Ebből azonban az előző években 41.141.733 Ft már elszámolásra került, így ebben az évben az elszámolható árbevétel 2.165.354 Ft, a kiszámlázott árbevétel pedig 8.316.776 Ft. A kettő közötti különbség 6.151.422 Ft, ami megegyezik az előző évben elszámolt aktív időbeli elhatárolás összegével. A projekt utolsó évében tehát úgy korrigálunk az időbeli elhatárolással, hogy kivezetjük azt a társaság könyveiből.

5. részszámla árbevétele	<b>T 311</b> Vevők	8.316.776
	<b>K 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	8.316.776
AIE feloldás	<b>T 91-92</b> Belföldi értékesítés árbevétele	6.151.422
	<b>K 391</b> Bevételek aktív időbeli elhatárolása	6.151.422
Költségek elszámolása	<b>T 51-57</b> Költségek	1.624.016
	<b>K 454/471</b> Szállítók/Jövedelem elsz. szla.	1.624.016
I. Értékesítés nettó árbevétele		2.165.354
- Költségek		1.624.016
<hr/>		
<b>= <i>Eredményhatás</i></b>		<b>541.338</b>

A harmadik évben az aktív időbeli elhatárolás kivezetése tehát azt eredményezte, hogy a társaság 2020-as üzleti évről szóló beszámoló eredményét a projekt 541.338 Ft-tal növelné.

## 6.4. KÖVETKEZTETÉSEK

A kétfajta elszámolás levezetése során a bevételek és költségek mellett a kimutatott eredményhatásoknál is jelentős különbségeket tapasztaltam. A pontos értékeket az utóbbiakat illetően a jobb áttekinthetőség érdekében a következő táblázat szemlélteti:

7. táblázat: **Az eredményhatások mértéke a különböző elszámolások alapján az adott üzleti években**

Üzleti év	Korábbi elszámolás alapján	Új elszámolás alapján
2018	- 3.395.670	3.789.370
2019	6.230.469	6.496.064
2020	7.991.973	541.338

*Forrás: Saját szerkesztés*

Már a táblázatra ránézve is feltűnik, hogy milyen különböző értékeket kaptam a kétfajta elszámolás során. Ahogy már korábban is említettem, a munkafolyamat 3 üzleti évet öltelt át: 2018-at, 2019-et és 2020-at. Pontosabban azonban 2018. szeptembertől 2020. januárig tartottak a munkálatok. Így tehát az első évben 4 hónapon, a második évben egész évben, míg az utolsó évben 1 hónapon keresztül dolgoztak a projekten.

A kétfajta elszámolás között alapvetően az a különbség, hogy míg eddig egy több éves projekthez tartozó bevételek és költségek könyvelése a számlák kiállítása alapján történt csak (nem foglalkozva azok tényleges felmerülésével), addig az új előírásokat alkalmazó elszámolás figyelembe veszi azok tényleges felmerülését, és a kiállított és bejövő számlák összegét igyekszik korrigálni az időbeli elhatárolásokkal, hogy ezáltal a vállalat beszámolója egy valósabb és megbízhatóbb képet mutasson a társaság tevékenységéről.

A 2018-as évben a korábbi elszámolás alapján - 3.395.670 Ft volt a projekt eredményhatása. Azért jött ki negatív érték, mivel a számlák alapján abban az évben összesen 21.112.205 Ft költség merült fel, ezzel szemben pedig a 2 részszámla kiszámlázott árbevétele csak 17.716.535 Ft volt. Hiába került ekkora összeg elszámolásra a költségeket érintően, azok azonban nem teljes mértékben a 2018-as évet érintették, hiszen például az anyagköltség nagy része kiszámlázásra került a VHV-Magáz Kft. részére az első évben, az azonban a munkálatok során folyamatosan merült fel, érintve főként az első és második évet. Ebből kifolyólag úgy gondolom, ez az összeg nem reális.

Ha a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás szerinti eredményhatást (3.789.370 Ft) nézzük ugyanerre az évre, látható, hogy olyan mértékben kerültek kimutatásra a költségek (11.368.110 Ft) és az árbevétel (15.157.480 Ft), hogy azok vélhetően a valóságban ténylegesen felmerültek az adott évben, így elősegítve a valós és megbízható kép nyújtását.

A 2019-es üzleti évben minimális eltérés tapasztalható a kétfajta elszámolás alapján kimutatott eredményhatások (6.230.469 Ft és 6.496.064 Ft) között annak ellenére, hogy míg a korábbi elszámolás alapján az előző évhez képest a költségek összege a felére csökkent (21.112.205 Ft-ról 11.043.307 Ft-ra), addig az új előírásokat alkalmazó elszámolás alapján szinte az előző évi összeg duplájára nőtt (11.368.110 Ft-ról 19.488.189 Ft-ra). Azért alakulhatott ki mégis hasonló érték, mert az új szabályok alapján a második évben több árbevételt lehet kimutatni (25.984.253 Ft-ot) a projekthez kapcsolódóan, mint amennyi kiszámlázásra került (17.273.776 Ft). Ha belegondolunk, ez valóban realisabb képet mutat, hiszen 2018-ban csak 4 hónapon keresztül zajlottak a munkálatok, míg 2019-ben egész évben folyamatosan dolgoztak. Mégis, a korábbi elszámolás alapján a 2018-as és a 2019-es beszámolóban szinte ugyanolyan összegű árbevétel (17.716.535 Ft és 17.273.776 Ft) kerül kimutatásra a projekthez kapcsolódóan. Ez a szerződés elszámolási egységét alkalmazva úgy alakul, hogy míg 2018-ban 15.157.480 Ft kerül kimutatásra a passzív időbeli elhatárolás korrigálásával, addig 2019-ben már 25.984.253 Ft (a korábban képzett passzív időbeli elhatárolás feloldásával, illetve az aktív időbeli elhatárolás képzésével korrigálva).

A projektszerződés utolsó évében, tehát 2020-ban azonban az első évhez hasonlóan ugyancsak jelentős különbség lett az eredményhatásokban (7.991.973 Ft és 541.338 Ft). Abból adódott ez a differencia, hogy a korábbi elszámolás alapján az ebben az évben lekönyvelt árbevétel 8.316.776 Ft volt (úgy, hogy a 2020-as üzleti évben a projekt csak a januári hónapot érintette), a költségek azonban elenyészőek voltak, összesen 324.803 Ft-ot tettek ki (feltehetően a munkálatok végéhez kapcsolódó költségek, például takarítási, hulladékszállítási költség). Egyértelmű, hogy ha az egész projekt hosszát tekintjük, az egy hónapra elszámolt 8.316.776 Ft-os árbevétel irreális. Ezzel szemben az új szabályokat használó elszámolás során az eredményhatás mindössze az utolsó egy hónapra 541.338 Ft lett, köszönhetően az elszámolt 2.165.354 Ft-os árbevételnek (a korábban képzett aktív időbeli elhatárolás feloldásával korrigálva) és a 1.624.016 Ft összegű költségeknek.

Összességében a levezetett elszámolások alapján megállapítottam, hogy a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás valóban törekszik a minél valósabb és megbízhatóbb kép bemutatására: figyelembe véve minden tényezőt és a körülményekhez alkalmazkodva az első évben 3.789.370 Ft, a második évben 6.496.064 Ft, a harmadik évben pedig 541.338 Ft eredményhatást jelenít meg. Ezzel szemben a korábbi szabályokat alkalmazó elszámolás során az első évben a projekt irreálisan rontja a társaság eredményét: 3.395.670 Ft-tal, míg az utolsó évre nem a valóságot tükrözően túl magas árbevétel elszámolása miatt 7.991.973 Ft-tal javul az eredmény.

## 7. ÖSSZEGZÉS

Szakedolgozatom célja az volt, hogy bemutassam a Magyar Közlöny 128. számában 2019. július 23-án kihirdetett 2019. évi LXXIII. törvény az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról nevű törvénnyel bevezetett új elszámolási szabályokat azon projektszerződéseket illetően, amelyek a vállalkozás több üzleti évén keresztül zajlanak és a megrendelő a szerződés tárgyának jellemzőit egyedileg meghatározhatja.

Dolgozatom során első körben szekunder kutatás keretein belül az elméleti háttérrel mutattam be szakmai könyvek, törvények, cikkek és hivatalos szervek által az interneten közzétett információk segítségével.

Először bemutattam, hogy egy vállalkozás az árbevételét a beszámolóban az eredménykimutatás részeként mutatja ki, pontosabban az alábbi felbontásban (akár összköltség eljárással, akár forgalmi költség eljárással készíti a társaság az eredménykimutatását):

01. Belföldi értékesítés nettó árbevétele

02. Exportértékesítés nettó árbevétele

I. Értékesítés nettó árbevétele (01+02)

Ebben a fejezetben ismertettem az árbevételhez kapcsolódó legjellemzőbb gazdasági események könyvviteli elszámolását is, ezek például a belföldi/export értékesítés, felár felszámolása, illetve utólag adott, konkrét számlához kapcsolódó kedvezmény voltak.

Mivel a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás bevezetésének a célja, hogy a magyar számviteli rendszer közelítse a nemzetközi számviteli standardokat, ezért a második fejezetben a 3 fő nemzetközi számviteli rendszert (Európai Unió számvitele, US GAAP és IFRS) és a közöttük lévő kapcsolatokat mutattam be röviden. Az Európai Unió számvitele esetében főként a kontinentális és az angolszász jogrendszeren alapuló országok közötti alapvető különbségekre tértem ki, valamint a tagországok közötti harmonizációt és egységesítést elősegítő rendeleteket, számviteli irányelveket, az EU Bizottság közleményeit és ajánlásait ismertettem.

Általánosan Elfogadott Számviteli Alapelvek – tehát a US GAAP – esetében inkább egy rövid történeti áttekintést nyújtottam az alapelvek kialakulását illetően, valamint ismertettem még a 2009-es kodifikálás során az áttekinthetőség érdekében kialakított csoportokat is a

gyűjteményen belül, továbbá felsoroltam az ezen alapelvek alapján összeállítandó pénzügyi kimutatás részeit.

Az IFRS-ek esetében szintén inkább a történelmi háttérre helyeztem a hangsúlyt annak érdekében, hogy az olvasó egy teljes képet kapjon arról, hogyan is alakultak ki az IAS-ek és az IFRS-ek, valamint az ezekhez kapcsolódó szervezetek.

A US GAAP, az Európai Unió számvitele és a magyar számvitel az IFRS-ekkel való kapcsolat bemutatása során minden esetben a standardokhoz való közeledési hajlandóságot törekedtem kiemelni. Arra a megállapításra jutottam, hogy bár már szinte a világ minden táján felismerték ennek a fontosságát és sok esetben már cselekedtek is, azonban még mindig nagy differenciát lehet felfedezni a különböző számviteli rendszerek és az IFRS rendszere között.

Mindezek után az projektszerződéseket értinő árbevétel elszámolás változásáról igyekeztem minél teljesebb képet adni az olvasó számára. Ismertettem a módosítás célját (az IFRS-ekhez való közelítés) és előnyét (nem torzul az adózott eredmény), valamint a miatta bevezetett új fogalmakat (szerződés elszámolási egysége, teljesítési fok és készültségi fok), továbbá a valós és megbízható kép bemutatása érdekében alkalmazandó tételeket (aktív és passzív időbeli elhatárolással való korrigálás, céltartalék képzés várható veszteség esetén).

Annak érdekében, hogy az olvasó teljesebb képet kapjon a VHV-Magáz Kft.-ről, ismertettem annak tevékenységi körét, alapvető adatait, illetve számviteli politikájának fontosabb pontjait is.

A 6. fejezet 6.1. alpontjában megállapítottam, hogy a vállalat számára nem okozott különös nehézséget az új előírásokra való áttérés, hiszen nem élt azzal a lehetőséggel, miszerint a 2019. üzleti év beszámolójában is alkalmazza azokat. Ezáltal csak a könyvelési rendszer, illetve a számviteli politika módosítását kellett csak elvégeznie a társaságnak.

Ezt követően a cég egy korábbi, már elszámolt projektszerződés keretein belül levezettem annak a korábbi elszámolás szerinti, illetve a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás szerinti könyvelését. A levezetés végére egyértelművé vált számomra, hogy milyen nagy különbség van a két elszámolás között. A 2018-as üzleti évben a munkálatok csak 4 hónapig tartottak, 2019-ben egész évben, 2020-ban pedig csak januárban zajlottak. A korábbi szabályok szerinti elszámolás során az első évben a költségek nagy mértéke miatt az eredményt rontotta a projekt, ennek ellenére az új előírások alapján egy reálisnak mondható eredményhatás keletkezett, hiszen a passzív időbeli elhatárolással korrigálva a költségek és bevételek elosztásra



kerültek a többi évre is. Habár a 2019-es üzleti évre hasonló eredményhatások alakultak ki, azonban míg a korábbi elszámolás alapján szinte ugyanakkora mértékű árbevétel került a társaság eredménykimutatásába a projektet illetően, ami irreálisnak mondható, hiszen ebben az évben 12 hónapon keresztül zajlottak a munkálatok. Az új szabályozások szerinti könyvelés során pedig értelemszerűen a 2019-es évben lett elszámolva a legtöbb árbevétel. A 2020. üzleti év esetén is nagy különbséget tapasztaltam: hiszen míg a korábbi szabályok alapján 7.991.973 Ft volt az eredményhatás, addig az új előírásokkal ez 541.338 Ft-ra jött ki – tekintve, hogy itt már csak 1 hónapot érintett a projekt, úgy gondolom, hogy a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás ebben az esetben is valósabb és megbízhatóbb képet ad a vállalkozás tevékenységéről.

Ezek alapján arra jutottam, hogy a dolgozatom elején megfogalmazott hipotézisekből mindkettőt elfogadom:

1. A szerződés elszámolási egységét alkalmazó árbevétel elszámolásra való átállás könnyen megvalósítható volt a VHV-Magáz Kft. esetében.
2. A törvénymódosítás projektszerződések árbevétel elszámolását érintő változtatások a vállalat számára előnyösek.

Összességében tehát úgy gondolom, hogy a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás valóban egy valósabb és megbízhatóbb képet mutat a vállalkozás tevékenységéről és a bevezetése egy jó lépés az IFRS-ekhez való közelítés folyamatában, azonban még így is jelentős különbségeket lehet felfedezni a magyar számvitel és a standardok között, amelyek nem gondolom, hogy a közel jövőben megszűnnének a szükséges változások nagy mértékéből kifolyólag.

## IRODALOMJEGYZÉK

1. **2000.** évi C. törvény *a számvitelről* [online]. Kihirdetve: 2000. november 21., Felhasználva a 2020. november 08-án hatályos állapot szerint. Hozzáférés: <https://net.jogtar.hu/jogszabaly?docid=a0000100.tv>
2. **2019.** évi LXXIII. törvény *az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról* [online]. Kihirdetve: 2019. július 23., Felhasználva a 2020. november 09-én hatályos állapot szerint. Hozzáférés: <https://mkogy.jogtar.hu/jogszabaly?docid=A1900073.TV>
3. **BEKE** Jenő: *Nemzetközi számvitel*. [Digitális kiadás]. Budapest: Akadémiai Kiadó, 2016. [megtekintve: 2020. november 03.] Hozzáférés: <https://mersz.hu/kiadvany/128>
4. **BOTKA** Erika: *A projekt elszámolások számviteli szabályai* [online]. Megjelent: Önadózó – adó és számvitel szaklap és portál honlapján. [megtekintve: 2020. november 09.]. Hozzáférés: <https://www.onadozo.hu/hirek/a-projekt-elszamolasok-szamviteli-szabalyai-9840>
5. **CHIKÁN** Attila: *Vállalatgazdaságtan*. Budapest: Vállalatgazdasági Tudományos és Oktatási Alapítvány, 2017. ISBN 978-963-12-6640-5
6. **EURÓPAI** Parlament: *Római szerződés (EGK-Szerződés)* [online]. Megjelent: Európai Parlament honlapján. [megtekintve: 2020. november 02.]. Hozzáférés: <https://www.europarl.europa.eu/about-parliament/hu/in-the-past/the-parliament-and-the-treaties/treaty-of-rome>
7. **FÜREDI-FÜLÖP** Judit és **VÁRKONYINÉ** Dr. Juhász Mária: *Számvitel 2020 – feladatok és lehetőségek* [online]. Megjelent: Magyar Könyvvizsgálói Kamara Oktatási Központ Kft. honlapján. [megtekintve: 2020. november 10.]. Hozzáférés: <https://mkvkok.hu/szamvitel-2020--feladatok-es-lehetosegek>
8. **IFRS** Foundation: *Use of IFRS Standards around the world* [online]. Megjelent: IFRS Foundation honlapján. [megtekintve: 2020. november 04.]. Hozzáférés: <https://cdn.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/adoption/use-of-ifrs-around-the-world-overview-sept-2018.pdf>

9. **IGAZSÁGÜGYI** Minisztérium: *VHV-Magáz Szerelő és Karbantartó Korlátolt Felelősségű Társaság* [online]. Megjelent: Igazságügyi Minisztérium – Elektronikus beszámoló honlapján. [megtekintve: 2020. november 11.]. Hozzáférés: [https://e-beszamolo.im.gov.hu/oldal/beszamolo\\_megjelenites?arrivalNumber=XJM69bZdarmiX4Z565kcInCmdZJYZ64Iz7s0hTsUuJo%3d#](https://e-beszamolo.im.gov.hu/oldal/beszamolo_megjelenites?arrivalNumber=XJM69bZdarmiX4Z565kcInCmdZJYZ64Iz7s0hTsUuJo%3d#)
10. **KARDOS** Barbara (és mások): *Pénzügyi számvitel*. Budapest: Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Zrt., 2016. ISBN 978-963-394-843-9
11. **KPMG** Tanácsadó Kft.: *BCM-körkép 2014 – Úton az IFRS felé* [online]. Megjelent: PwC honlapján. [megtekintve: 2020. november 08.]. Hozzáférés: [https://www.pwc.com/hu/hu/szolgaltatasok/ifrs/uton\\_az\\_ifrs\\_fele.pdf](https://www.pwc.com/hu/hu/szolgaltatasok/ifrs/uton_az_ifrs_fele.pdf)
12. **MADARASINÉ** Dr. Szirmai Andrea (és mások): *Nemzetközi számviteli ismeretek*. Budapest: Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Zrt., 2018. ISBN 978-963-394-859-0
13. **SHIRDAR** Mimi: *International Financial Reporting Standards (IFRS) / Concept* [online]. Megjelent: WahClass honlapján. [megtekintve: 2020. november 11.]. Hozzáférés: <https://www.wahclass.com/@shirdarmimi/international-financial-reporting-standards-ifrs-concept-adoption/>
14. **SZTANÓ** Imre: *A számvitel alapjai*. Budapest: Perfekt Gazdasági Tanácsadó, Oktató és Kiadó Zrt., 2015. ISBN 978-963-394-842-2
15. **UNIVERSITY** of Virginia: *The 4 Phases of Project Management* [online]. Megjelent: University of Virginia honlapján. [megtekintve: 2020. november 11.]. Hozzáférés: <https://organizationalexcellence.virginia.edu/4-phases-project-management>
16. **VHV-Magáz** Kft. Számviteli politikája
17. **VHV-Magáz** Kft.: *Rólunk* [online]. Megjelent: VHV-Magáz Kft. honlapján. [megtekintve: 2020. november 11.]. Hozzáférés: [https://vhvmagaz.hu/?page\\_id=85/](https://vhvmagaz.hu/?page_id=85/)
18. **WALLSTREETMOJO**: *IFRS vs US GAAP | Find Out the Best Differences!* [online]. Megjelent: Youtube. [megtekintve: 2020. november 04.]. Hozzáférés: <https://www.youtube.com/watch?v=xjKK37whmUE>

## KÉPJEGYZÉK

1. kép: <b>IFRS és US GAAP</b> .....	19
2. kép: <b>Elmozdulás az IFRS-ek felé</b> .....	23
3. kép: <b>Projektmenedzsment</b> .....	25
4. kép: <b>A VHV-Magáz Kft. logója</b> .....	28
5. kép: <b>Légtechnikai munkák</b> .....	30
6. kép: <b>Gépészeti munkák</b> .....	30

## ÁBRAJEGYZÉK

1. ábra: <b>A beszámolók fajtái</b> .....	6
2. ábra: <b>Az értékesítés nettó árbevételének összetétele</b> .....	9
3. ábra: <b>Nemzetközileg elismert számviteli rendszerek</b> .....	13
4. ábra: <b>A US GAAP szabályait alkotó intézmények</b> .....	16
5. ábra: <b>A US GAAP standardjainak főbb csoportjai a kodifikálás után</b> .....	17
6. ábra: <b>Az IFRS-ek befogadásának folyamata az EU-ban</b> .....	21
7. ábra: <b>Az egyszerűsített éves beszámoló határértékei</b> .....	31

## TÁBLÁZATJEGYZÉK

1. táblázat: <b>Az összköltség és forgalmi költség eljárású eredménykimutatás tételei az üzemi (üzleti) tevékenység eredményéig</b> .....	8
2. táblázat: <b>Az árbevétellel kapcsolatos gazdasági események könyvviteli elszámolása</b> ...	11
3. táblázat: <b>A kontinentális európai és angolszász országok közötti főbb különbségek</b> ....	14
4. táblázat: <b>A VHV-Magáz Kft. bemutatása</b> .....	29
5. táblázat: <b>A projektszerződéssel kapcsolatos információk</b> .....	36
6. táblázat: <b>A projekt árbevételének elszámolásához kapcsolódó értékek</b> .....	39
7. táblázat: <b>Az eredményhatások mértéke a különböző elszámolások alapján az adott üzleti években</b> .....	42

## MELLÉKLETEK

### MELLÉKLETEK LISTÁJA

1. számú melléklet: Hatályban lévő IAS standardok
2. számú melléklet: számú melléklet: Hatályban lévő IFRS standardok
3. számú melléklet: a VHV-Magáz Kft. által 2018-ban a projektről kiállított számlák és teljesítési igazolások
4. számú melléklet: a VHV-Magáz Kft. által 2019-ben a projektről kiállított számlák és teljesítési igazolások
5. számú melléklet: a VHV-Magáz Kft. által 2020-ban a projektről kiállított számla és teljesítési igazolás

## 1. SZÁMÚ MELLÉKLET: A HATÁLYBAN LÉVŐ IAS STANDARDOK

IAS 1	Pénzügyi kimutatások prezentálása
IAS 2	Készletek
IAS 7	Cash flow-k kimutatása
IAS 8	Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák
IAS 10	A beszámolási időszakot követő események
IAS 11	Beruházási szerződések
IAS 12	Nyereségadó
IAS 16	Ingatlanok, gépek és berendezések
IAS 17	Lízing
IAS 18	Bevételek
IAS 19	Munkavállalói juttatások
IAS 20	Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele
IAS 21	Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai
IAS 23	Hitelfelvételi költségek
IAS 24	Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek
IAS 26	Nyugdíjjuttatási alapokkal kapcsolatos elszámolások és jelentések
IAS 27	Egyedi pénzügyi kimutatások
IAS 28	Befektetések társult gazdálkodó egységekben és közös vezetésű gazdálkodó egységekben
IAS 29	Pénzügyi kimutatások a hiperinflációs gazdaságokban
IAS 32	Pénzügyi instrumentumok: bemutatás
IAS 33	Egy részvényre jutó eredmény
IAS 34	Évközi pénzügyi kimutatások
IAS 36	Eszközök értékvesztése
IAS 37	Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések
IAS 38	Immateriális javak
IAS 39	Pénzügyi instrumentumok: bekerülés és értékelés
IAS 40	Befektetési célú ingatlanok
IAS 41	Mezőgazdaság

## **2. SZÁMÚ MELLÉKLET: A HATÁLYBAN LÉVŐ IFRS STANDARDOK**

IFRS 1	A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása
IFRS 2	Részvény alapú kifizetés
IFRS 3	Üzleti kombinációk
IFRS 4	Biztosítási szerződések
IFRS 5	Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek
IFRS 6	Az ásványkincsek feltárása, kitermelése és felmérése
IFRS 7	Pénzügyi instrumentumok: közzétételek
IFRS 8	Működési szegmensek
IFRS 9	Pénzügyi instrumentumok
IFRS 10	Konzolidált pénzügyi kimutatások
IFRS 11	Közös megállapodások
IFRS 12	Egyéb gazdálkodó egységekben lévő részesedésekkel kapcsolatos közzétételek
IFRS 13	Valós értékelés
IFRS 14	Államilag szabályozott piacokon működő gazdálkodó egységek elszámolásai
IFRS 15	Vevőkkel kötött szerződésekből származó bevételek
IFRS 16	Lízingek
IFRS 17	Biztosítási szerződések

3. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2018-BAN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLÁK ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁSOK

SZÁMLA

Számlaszám:  
2018/00044

V-01

Számola kiállító adatai:		Vevő adatai:	
VHV-Magáz Kft. 2013 Pomáz Céhmaster utca 2. Adószám: 13610269-2-13 Bankszámlaszám: 10700495-43227909-51100005		Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium 1033 Budapest Szentendrei út 83 Adószám: 18100143-2-41	
Fizetési mód átutalás	Számla kelte 2018.09.05.	Teljesítés időpontja 2018.09.04.	Fizetési határidő 2018.09.13.

Megnevezés	Menny.Mee.	Nettó egységár	ÁFA	Nettó érték	ÁFA érték	Bruttó érték
Központi fűtés korszerűsítés 1.rész-számla	1 db	12 598 425	27%	12 598 425	3 401 575	16 000 000
		27%-os ÁFA		12 598 425	3 401 575	16 000 000
		<b>Összesen:</b>		<b>12 598 425</b>	<b>3 401 575</b>	<b>16 000 000</b>

Fizetendő végösszeg: 16 000 000 Ft  
(tizenhatmillió forint)

F 0110131

K 911

K 467

VHV-MAGÁZ KFT.  
 2013 Pomáz, CÉHMASTER UTCA 2.  
 POSTACÍM: 2013 POMÁZ, H-2013  
 Adószám: 13610269-2-13  
 BANKSZ. SZ: 10700495-43227909-51100005

átutalás

Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium  
 1033 Budapest, Szentendrei út 83.  
 Adószám: 18100143-2-41

Oldal: 1 / 1



# 1. számú teljesítést igazoló jegyzőkönyv

## 1. ALAPADATOK:

Tévesítmény megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. Központi Fűtés korszerűsítés
Megrendelő megnevezése:	Kőrösi Csoma Sándor Kétannyelvű Gimnázium 1033 Budapest, Szentendrei út 83.
Vállalkozó megnevezése:	VHV-Magáz Kft. 2013 Pomáz Céhmeister u. 2
Felek között létrejött szerződés azonosítója:	

## 2. TELJESÍTÉS ADATAI:

Teljesítésgazolás dátuma:	2018-09-04
Teljesítés dátuma:	2018-09-04
Teljesítésgazolás tárgya:	Központi fűtés korszerűsítés
Jelentévként: Megrendelő részéről:	Berczelédi Zsolt
Vállalkozó részéről:	Vietorisz Gábor

A SZERZŐDÉS ÖSSZEGE		
Szerződés szerinti nettó összeg:	43 307 087	Ft
A teljesítésgazolás napjáig létrejött szerződés módosítások nettó összege:		Ft
A teljesítésgazolás napjáig létrejött pótmunka szerződésnek nettó összege:		Ft
<b>SZERZŐDÖTT MUNKÁK NETTÓ ÉRTÉKE ÖSSZESEN:</b>	<b>43 307 087</b>	<b>Ft</b>

TELJESÍTÉSEK ÖSSZEGE		
Előleg nettó összege:		Ft
Szerződés szerinti részszámlák nettó összege:		Ft
1. rész-számla nettó összege:	12 598 425	Ft
2. rész-számla nettó összege:		Ft
3. rész-számla nettó összege:		Ft
4. rész-számla nettó összege:		Ft
5. rész-számla nettó összege:		Ft
6. rész-számla nettó összege:		Ft
7. rész-számla nettó összege:		Ft
Vég számla nettó összege:		Ft
Elvégzett pótmunkák nettó összege:		Ft
<b>ELVÉGZETT TELJESÍTÉSEK NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>12 598 425</b>	<b>Ft</b>
Az aktuális teljesítésből történő levonások:		
Előleg levonása nettó		Ft
Előleg levonása bruttó	0	Ft
<b>Aktuális levonások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
Korábban már leigazolt TELJESÍTÉSEK göngyöltett összege:		Ft
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>12 598 425</b>	<b>Ft</b>
Aktuális teljesítés pénzügyi visszatartásai:		
Szavatossági garanciális visszatartás (nettó összeg 5%-a):		Ft
<b>Visszatartások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
27% áfa	3 401 575	
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS BRUTTO ÖSSZEGE:</b>	<b>16 000 000</b>	
<b>FIZETMÉNY garanciával és előleggel csüldentett összege:</b>	<b>16 000 000</b>	<b>Ft</b>

Vállalkozó jelen jegyzőkönyv alapján benyújtott számláját Megrendelő a szerződésben rögzített határidőn belül kiegészítette. Felek megállapodnak, hogy Megrendelő a két összeg - a „Fizetmény” és „Megrendelői szolgáltatás” - közötti különbözet összegét utalja át.

Felek megállapodnak, hogy ezt a dokumentumot kompenzációs jegyzőkönyvként is kezelik.

  
Megrendelő

  
Vállalkozó

ótv: Dániel  
Kőrösi Csoma Sándor  
Két Tanítási Nyelvű Baptista Gimnázium  
1033 Budapest, Szentendrei út 83.  
Tel.: 256. 744 ; OM 102648

VHV-MAGÁZ KFT.  
2013 Pomáz, CÉHMESTER U. 2.  
POSTACÍM: 2013 POMÁZ PF. 39  
Adószám: 13810269-2-13  
BANKSZ. SZ: 10700495-43227809-51100005

# SZÁMLA

Számlaszám:  
**2018/00045**

V-00

Számla kiállító adatai:		Vevő adatai:	
<b>VHV-Magáz Kft.</b> 2013 Pomáz Céhmeister utca 2. Adószám: 13610269-2-13 Bankszámlaszám: 10700495-43227909-51100005		<b>Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium</b> 1033 Budapest Szentendrei út 83 Adószám: 18100143-2-41	
Fizetési mód	Számla kelte	Teljesítés időpontja	Fizetési határidő
átutalás	2018.09.18.	2018.09.17.	2018.09.26.

Megnevezés	Menny.Mec.	Nettó egységár	ÁFA	Nettó érték	ÁFA érték	Bruttó érték
Központi fűtés korszerűsítés 2.rész-számla	1 db	5 118 110	27%	5 118 110	1 381 890	6 500 000
				27%-os ÁFA	5 118 110	1 381 890
				<b>Összesen:</b>	<b>5 118 110</b>	<b>1 381 890</b>

**Fizetendő végösszeg: 6 500 000 Ft**  
(hatvannyolcöt ezred forint)

T 011012/1  
K 467  
K 911

**VHV-MAGÁZ KFT**  
 2013 Pomáz, Céhmeister u. 2.  
 Postacím: 2013 Pomáz, Pf.: 39.  
 Adószám: 13610269-2-13  
 Banksz. az.: 10700495-43227909-51100005  
 -1-

*Hesté Jelen*  
09.218.

Oldal: 1 / 1

## 2. számú teljesítést igazoló jegyzőkönyv

### I. ALAPADATOK:

Létesítmény megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. Központi Fűtés korszerűsítés
Megrendelő megnevezése:	Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium 1033 Budapest, Szentendrei út 83.
Vállalkozó megnevezése:	VHV-Magáz Kft. 2013 Pomáz Céhmeister u. 2
Felek között létrejött szerződés azonosítója:	

### 2. TELJESÍTÉS ADATAI:

Teljesítésgazolás dátuma:	2018-09-17
Teljesítés dátuma:	2018-09-17
Teljesítésgazolás tárgya:	Központi fűtés korszerűsítés
Jelenlévők: Megrendelő részéről:	Berczelédi Zsolt
Vállalkozó részéről:	Victorisz Gábor


A SZERZŐDÉS ÖSSZEG		
Szerződés szerinti nettó összeg:	43 307 087	Ft
A teljesítésgazolás napjáig létrejött szerződés módosítások nettó összege:		Ft
A teljesítésgazolás napjáig létrejött pótmunka szerződések nettó összege:		Ft
<b>SZERZŐDÖTT MUNKÁK NETTÓ ÉRTÉKE ÖSSZESEN:</b>	<b>43 307 087</b>	<b>Ft</b>

TELJESÍTÉSEK ÖSSZEGE		
Előleg nettó összege:		Ft
Szerződés szerinti <b>részszámlák</b> nettó összege:		Ft
1. rész-számla nettó összege:	12 598 425	Ft
2. rész-számla nettó összege:	5 118 110	Ft
3. rész-számla nettó összege:		Ft
4. rész-számla nettó összege:		Ft
5. rész-számla nettó összege:		Ft
6. rész-számla nettó összege:		Ft
7. rész-számla nettó összege:		Ft
<b>Vég számla</b> nettó összege:		Ft
Elvégzett <b>pótmunkák</b> nettó összege:		Ft
<b>ELVÉGZETT TELJESÍTÉSEK NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>17 716 535</b>	<b>Ft</b>
<b>Az aktuális teljesítésből történő levonások:</b>		
Előleg levonása nettó		Ft
Előleg levonása bruttó	0	Ft
<b>Aktuális levonások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
<b>Korábban már leigazolt TELJESÍTÉSEK göngyöltett összege:</b>	<b>12 598 425</b>	<b>Ft</b>
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>5 118 110</b>	<b>Ft</b>
<b>Aktuális teljesítés pénzügyi visszatartásai:</b>		
Szavatossági garanciális visszatartás (nettó összeg 5%-a):		Ft
<b>Visszatartások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
<b>27% áfa</b>	<b>1 381 890</b>	
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS BRUTTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>6 500 000</b>	
<b>FIZETMÉNY garanciával és előleggel csökkentett összege::</b>	<b>6 500 000</b>	<b>Ft</b>

Vállalkozó jelen jegyzőkönyv alapján benyújtott számláját Megrendelő a szerződésben rögzített határidőn belül kiigonylítja. Felek megállapodnak, hogy Megrendelő a két összeg - a „Fizetmény” és „Megrendelői szolgáltatás”- közötti különbözet összegét utalja át.

Felek megállapodnak, hogy ezt a dokumentumot kompenzációs jegyzőkönyvként is kezelik.

.....  
Megrendelő

  
 Vállalkozó  
**VHV-MAGÁZ KFT**  
 2013 Pomáz, Céhmeister u. 2.  
 Postacím: 2013 Pomáz, Pf.: 39.  
 Adószám: 13610269-2-13  
 Banksz.: 10700008-43227908-51100005

Készítve: 2018.09.18.

4. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2019-BEN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLÁK ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁSOK

SZÁMLA

Számlaszám:  
2019/00004

V-3

Számla kiállító adatai		Vevő adatai	
VHV-Magáz Kft. 2013 Pomáz Céhmeister utca 2. Adószám: 13610269-2-13 Bankszámlaszám: 10700495-43227909-51100005		Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium 1033 Budapest Szentendrei út 83 Adószám: 18100143-2-41	
Fizetés mód átutalás	Számla kelte 2019.01.24.	Teljesítés időpontja 2019.02.01.	Fizetési határidő 2019.02.01.

Megnevezés	Menny.Mee.	Nettó egységár	ÁFA	Nettó érték	ÁFA érték	Bruttó érték
Központi fűtés közzerítés 3.rész-számla	1 db	8 957 000	27%	8 957 000	2 418 390	11 375 390
		27%-os ÁFA		8 957 000	2 418 390	11 375 390
		<b>Összesen:</b>		<b>8 957 000</b>	<b>2 418 390</b>	<b>11 375 390</b>

**Fizetendő végösszeg: 11 375 390 Ft**

(tizenegymillió-háromszázhetvenöt ezer-háromszázkilencven forint)

T 3110121

K 911

K 467 ✓

VHV-MAGÁZ KFT.  
 2013 Pomáz, CÉHMEISTER U. 2.  
 Adószám: 13610269-2-13  
 Banksz. sz. 10700495-43227909-51100005

Oldal: 1 / 1

# SZÁMLA

Számlaszám:  
2019/00079

V-64

Számola kiállító adatai:		Vevő adatai:	
<b>VHV-Magáz Kft.</b> 2013 Pomáz Céhmaster utca 2. Adószám: 13610269-2-13 Bankszámlaszám: 11742087-24273578		<b>Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium</b> 1033 Budapest Szentendrei út 83 Adószám: 18100143-2-41	
Fizetési mód	Számla kéte	Tejesítés időpontja	Fizetési határidő
átutalás	2019.09.09.	2019.09.09.	2019.09.17.

Megnevezés	Menny. Mee.	Nettó egységár	ÁFA	Nettó érték	ÁFA érték	Bruttó érték
Központi fűtés korszerűsítés 4.rész-számla	1 db	8 316 776	27%	8 316 776	2 245 530	10 562 306
			27%-os ÁFA	8 316 776	2 245 530	10 562 306
			<b>Összesen:</b>	<b>8 316 776</b>	<b>2 245 530</b>	<b>10 562 306</b>

**Fizetendő végösszeg: 10 562 306 Ft**

(tízmillió-öttszázhatvanhétézer-háromszázhat forint)

T 3110161

K 911

K 467 ✓

**VHV-MAGÁZ KFT.**  
 2013 Pomáz, Céhmaster u. 22.  
 Postacím: 2013 Pomáz, Pf. 39.  
 Adószám: 13610269-2-13  
 Bevez.: 11742087-24273578-00000000  
 2

2019. Szept. 10.  
 Kifizethető

Oldal: 1 / 1

## 4. számú teljesítést igazoló jegyzőkönyv

### 1. ALAPADATOK:

Létesítmény megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. Központi Fűtés korszerűsítés
Megrendelő megnevezése:	Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium
Vállalkozó megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. VHV-Magáz Kft.
Felek közötti létrejött szerződés azonosítója:	2013 Pomáz Céhmaster u. 2

### 2. TELJESÍTÉS ADATAI

Teljesítésigazolás dátuma:	2019-09-09
Teljesítés dátuma:	2019-09-09
Teljesítésigazolás tárgya:	Központi fűtés korszerűsítés
Jelenlévők: Megrendelő részéről:	Berczelédi Zsolt
Vállalkozó részéről:	Victorisz Gábor

A SZERZŐDÉS ÖSSZEG		
Szerződés szerinti nettó összeg:	43 307 087	Ft
A teljesítésigazolás napjáig létrejött szerződés módosítások nettó összege:		Ft
A teljesítésigazolás napjáig létrejött pótmunka szerződések nettó összege:		Ft
<b>SZERZŐDOTT MUNKÁK NETTÓ ÉRTEKE ÖSSZESEN:</b>	<b>43 307 087</b>	<b>Ft</b>

TELJESÍTÉSEK ÖSSZEGE		
Előleg nettó összege:		Ft
Szerződés szerinti részszámlák nettó összege:		Ft
1. rész-számla nettó összege:	12 598 425	Ft
2. rész-számla nettó összege:	5 118 110	Ft
3. rész-számla nettó összege:	8 957 000	Ft
4. rész-számla nettó összege:	8 316 776	Ft
5. rész-számla nettó összege:		Ft
6. rész-számla nettó összege:		Ft
7. rész-számla nettó összege:		Ft
Vég számla nettó összege:		Ft
Elvégzett pótmunkák nettó összege:		Ft
<b>ELVÉGZETT TELJESÍTÉSEK NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>34 990 311</b>	<b>Ft</b>
<b>Az aktuális teljesítésből történő levonások:</b>		
Előleg levonása nettó		Ft
Előleg levonása bruttó	0	Ft
<b>Aktuális levonások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
<b>Korábban már leigazolt TELJESÍTÉSEK göngyöltett összege:</b>	<b>26 673 535</b>	<b>Ft</b>
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>8 316 776</b>	<b>Ft</b>
<b>Aktuális teljesítés pénzügyi visszatartásai:</b>		
Szavatossági garanciális visszatartás (nettó összeg 5%-a):		Ft
<b>Visszatartások összesen:</b>	<b>0</b>	<b>Ft</b>
27% áfa	2 245 530	
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS BRUTTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>10 562 306</b>	
<b>FIZETMENY garanciával és előleggel csökkentett összege:</b>	<b>10 562 306</b>	<b>Ft</b>

Vállalkozó jelen jegyzőkönyv alapján benyújtott számláját Megrendelő a szerződésben rögzített határidőn belül kiegyenlíti.  
Felek megállapodnak, hogy Megrendelő a két összeg - a „Fizetmény” és „Megrendelői szolgáltatás”- közötti különbözet összegét utalja át.

Felek megállapodnak, hogy ezt a dokumentumot kompenzációs jegyzőkönyvként is kezelik.

  
Megrendelő

  
Vállalkozó  
**VHV-MAGÁZ KFT.**  
2013 Pomáz, Céhmaster u. 22.  
Postacím: 2013 Pomáz, Céhmaster u. 39.  
Adószám: 13610288-2-13  
Besz.: 11742087-24273578-00000000  
2.

5. SZÁMÚ MELLÉKLET: A VHV-MAGÁZ KFT. ÁLTAL 2020-BEN A PROJEKTRŐL KIÁLLÍTOTT SZÁMLA ÉS TELJESÍTÉSI IGAZOLÁS

SZÁMLA

Számlaszám:  
2020/00002

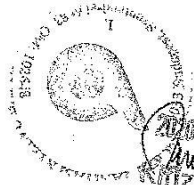
Számla kiállító adatai		Vevő adatai	
VHV-Magáz Kft. 2013 Pomáz Céhmeister utca 2. Adószám: 13610269-2-13 Bankszámlaszám: 11742087-24273578		Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium 1033 Budapest Szentendrei út 83 Adószám: 18100143-2-41	
Fizetési mód átutalás	Számla kelte 2020.01.15.	Teljesítés időpontja 2020.01.15.	Fizetési határidő 2020.01.23.

Megnevezés	Menny. Mee.	Nettó egységár	ÁFA	Nettó érték	ÁFA érték	Bruttó érték
Központi fűtés korszerűsítés 5.rész-száma	1 db	8 316 776	27%	8 316 776	2 245 530	10 562 306
			27%-os ÁFA	8 316 776	2 245 530	10 562 306
			Összesen:	8 316 776	2 245 530	10 562 306

Fizetendő végösszeg: 10 562 306 Ft  
(tízmillió-ötszázhatvanháromezer-háromszázhat forint)

T 0110 121  
K 011  
K 067

VHV-MAGÁZ KFT.  
2013 Pomáz, Céhmeister u. 22.  
Postacím: 2013 Pomáz, Ft. 38.  
Adószám: 13610269-2-13  
Bézs.: 11742087-24273578-00000000  
2



OMÉK 1 / 1

## 5. számú teljesítést igazoló jegyzőkönyv

### I. ALAPADATOK:

Létesítvány megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. Központi Fűtés korszerűsítés
Megrendelő megnevezése:	Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium
Vállalkozó megnevezése:	1033 Budapest, Szentendrei út 83. MHV-Magáz Kft.
Felek között létrejött szerződés azonosítója:	2013 Pomáz Céhmaster u. 2

### 2. TELJESÍTÉS ADATAI:

Teljesítésigazolás dátuma:	2020-01-15
Teljesítés dátuma:	2020-01-15
Teljesítésigazolás tárgya:	Központi fűtés korszerűsítés
Jelentővő: Megrendelő részéről:	Berezvárdi Zsolt
Vállalkozó részéről:	Vitorisz Gábor

A SZERZŐDÉS ÖSSZEG		
Szerződés szerinti nettó összeg:	43 307 087	Ft
A teljesítésigazolás napjáig létrejött szerződés módosítások nettó összege:		Ft
A teljesítésigazolás napjáig létrejött pótmunkák szerződések nettó összege:		Ft
<b>SZERZŐDOTT MUNKÁK NETTÓ ÉRTEKE ÖSSZESEN:</b>	<b>43 307 087</b>	<b>Ft</b>
TELJESÍTÉSEK ÖSSZEGE		
Előleg nettó összege:		Ft
Szerződés szerinti részszámlák nettó összege:		Ft
1. rész-számla nettó összege:	12 598 425	Ft
2. rész-számla nettó összege:	5 118 110	Ft
3. rész-számla nettó összege:	8 937 000	Ft
4. rész-számla nettó összege:	8 316 776	Ft
5. rész-számla nettó összege:		Ft
6. rész-számla nettó összege:		Ft
7. rész-számla nettó összege:		Ft
Vég-számla nettó összege:	8 316 776	Ft
Elvégzett pótmunkák nettó összege:		Ft
<b>ELVÉGZETT TELJESÍTÉSEK NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>43 307 087</b>	<b>Ft</b>
Az aktuális teljesítésből fűrtendő levonások:		Ft
Előleg levonása nettó		Ft
Előleg levonása bruttó	0	Ft
Aktuális levonások összesen:	0	Ft
Korábban már leigazolt TELJESÍTÉSEK göngyöltett összege:	34 990 311	Ft
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS NETTÓ ÖSSZEGE:</b>	<b>8 316 776</b>	<b>Ft</b>
Aktuális teljesítés pénzügyi visszatartásai:		Ft
Szavatossági garanciális visszatartás (nettó összeg 5%-a):		Ft
Visszatartások összesen:	0	Ft
27% áfa	2 245 530	Ft
<b>AKTUÁLIS TELJESÍTÉSIGAZOLÁS BRUTTO ÖSSZEGE:</b>	<b>10 562 306</b>	<b>Ft</b>
<b>PIÉRTÉKESZÉNY</b> garanciával és előleggel csökkentett összege:	<b>10 562 306</b>	<b>Ft</b>

Vállalkozó jelen jegyzőkönyvvel egyetemben benyújtott számúját Megrendelő a szerződésben rögzített határidőn belül megvizsgálta.  
 Felek megállapodtak, hogy a szerződés a fenti összeg - a "Fizetmény" és "Megrendelői szerződés" közötti különbséget leszámítva - teljesült.  
 Felek megállapodtak, hogy ezt a dokumentumot a szerződés jegyzőkönyvével is kezelik.

  
 Megrendelő  
 Kőrösi Csoma Sándor Kéttannyelvű Gimnázium

  
 Vállalkozó





## PANNON EGYETEM Gazdálkodási Kar Zalaegerszeg

### SZERZŐI NYILATKOZAT

Alulírott, **Szabó Kinga** büntetőjogi felelősségem tudatában nyilatkozom, hogy a szakdolgozatomban foglalt tények és adatok a valóságnak megfelelnek, és az abban leírtak a saját, önálló munkám eredményei.

A szakdolgozatban felhasznált adatokat a szerzői jogvédelem figyelembevételével alkalmaztam.

Ezen szakdolgozat semmilyen része nem került felhasználásra korábban oktatási intézmény más képzésén diplomaszerezés során.

Tudomásul veszem, hogy a dolgozat elektronikus formátuma szerzői jogtisztaságának ellenőrzésére az Egyetem szoftveres ellenőrzést (plágiumszűrést) végezhet és ennek eredményét a dolgozat értékelésében felhasználhatja.

Tudomásul veszem, hogy a dolgozat elektronikus formátuma az Egyetem repozitóriumában kerül elhelyezésre és a hatályos jogszabályok, intézményi szabályzatok szerint, valamint a szerzői rendelkezésnek megfelelően biztosítható a kutatási célú hozzáférés. A dolgozat elektronikus formátumának metaadatai – ide értve a szerzői összefoglalót is – nyilvánosak.

Zalaegerszeg, 2020. november 28.

Szabó Kinga s.k.

---

hallgató aláírása



## ÖSSZEFOGLALÁS

### **A projektelszámolás sajátosságai a VHV-Magáz Kft. példáján keresztül**

**Szabó Kinga**

**Nappali tagozat / Pénzügy és számvitel szak/ Számvitel szakirány**

Szakedolgozatom témáját az a törvényi módosítás adja, amelyet a Magyar Közlöny 128. számában 2019. július 23-án hirdettek ki. Ez a 2019. évi LXXIII. törvény az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról, amely magában foglalja a bevezetett új elszámolási szabályokat azon projektszerződéseket illetően, amelyek a vállalkozás több üzleti évén keresztül zajlanak és a megrendelő a szerződés tárgyának jellemzőit egyedileg meghatározhatja.

Dolgozatom első felében bemutatom, hogy egy vállalkozás hol mutatja ki az adott évben elért árbevételét a beszámolójában, valamint pontosan meghatározom az árbevétel fogalmát. Ezt követően a nemzetközi számvitel szükségességéről írok (hiszen szakdolgozatom témáját adó módosítás célja az IFRS-ekhez való közeledés), valamint ezen fejezeten belül ismertetem még a három fő nemzetközi számviteli rendszert (Európai Unió számviteli rendszere, US GAAP, IFRS), illetve az ezek, továbbá a magyar számvitel és az IFRS-ek közötti kapcsolatot.

Ezután a 4. fejezetben ismertetem a projektszerződések árbevételének elszámolására vonatkozó új szabályok célját, előnyét, a módosítás során bevezetett új fogalmakat (szerződés elszámolási egysége, teljesítési fok, készütségi fok), továbbá bemutatom az elszámolás menetét az új szabályok alapján (aktív és passzív időbeli elhatárolás alkalmazása, céltartalék képzés a várható veszteségekre).

Mivel dolgozatomban a VHV-Magáz Szerelő és Karbantartó Kft. egy korábbi projektszerződésén keresztül mutatom be az eddigi szabályok alapján történő elszámolást, illetve a szerződés elszámolási egységét alkalmazó elszámolás gyakorlati kivitelezését, ezért a könyvviteli tételek bemutatása előtt ismertetem a társaság főbb jellemzőit: tevékenységi kör, alapvető adatok, számviteli politika jelentősebb pontjai. Ezt követően pedig levezetem mindkét fajta elszámolás szerint a VHV-Magáz Kft. projektjének (3 üzleti évet érintő szerződés, melyben a cég a központi fűtési rendszer korszerűsítésére vállal kötelezettséget) könyvviteli elszámolását, majd pedig összehasonlítom őket és levonom a következtetéseimet.